

**O Tribunal de Contas e a análise das circunstâncias que conduzem à
prática de infrações financeiras**

Isabel Tânia Costa Silva Gouveia

Dissertação de Mestrado em Direito, Ciências
Jurídico-Económicas, na Faculdade de Direito
da Universidade do Porto

Orientador:

Professor Doutor José Manuel Nunes Sousa Neves Cruz

Candidata a grau de Mestre

Porto, 26 de julho de 2016

AGRADECIMENTOS

A realização de uma dissertação encerra em si muito trabalho e dedicação com a consequente indisponibilidade para a nossa família e amigos. Neste sentido gostaria de agradecer a toda a família pelo apoio, em especial ao meu marido Miguel, aos meus filhos Matilde e Francisco, que se viram privados do convívio habitual e de um menor apoio nas suas atividades profissionais, escolares e de lazer, bem como aos meus pais e sogros que me apoiaram incondicionalmente.

Um agradecimento especial ainda aos Auditores Coordenadores Dr. Miguel Pestana e Dr. João José Medeiros pela análise crítica e ainda da minha colega Dr.^a Célia Prego Alves, pelo auxílio imprescindível na consulta de bibliografia. Um bem-haja ainda a todos os meus colegas da Secção Regional da Madeira do Tribunal de Contas, companheiros de profissão com quem tenho o enorme prazer de conviver diariamente.

Termino com um agradecimento particular ao Professor Doutor José Manuel Nunes Sousa Neves Cruz que aceitou ser o meu orientador, tenho sido incansável nas suas indicações e análise do trabalho desenvolvido, mas sobretudo pela sua permanente disponibilidade nas minhas dúvidas e solicitações. Apesar da distância física e do percalço de comunicação inicial, alheio a ambos, as suas respostas e orientações, sempre céleres, pertinentes e objetivas, ditaram a conclusão desta etapa muito importante para mim, ficando-lhe eternamente grata.

RESUMO

O ato de gestão é indissociável da sua própria fiscalização, a qual, no que se refere à atividade financeira dos Estados, é exercida por instituições superiores de controlo.

Assume, assim, o Tribunal de Contas português a função de instituição superior de controlo, sendo um órgão de soberania do Estado constitucionalmente consagrado, independente e autónomo, dotado de poderes de controlo financeiro sobre as entidades legalmente sujeitas à sua jurisdição. Este controlo é exercido através de ações de fiscalização destinadas à preparação de relatórios de análise e emissão de juízos referentes à gestão dos valores públicos e à fiabilidade dos sistemas de controlo interno, e ainda de poderes jurisdicionais traduzidos na efetivação de responsabilidade financeira mediante processos de julgamento de contas e de responsabilidade financeira.

A fiscalização do Tribunal de Contas não se pode limitar ao mero controlo da legalidade da gestão, deparando-se perante novos desafios, no que à fiscalização financeira se refere, na medida em que se assiste a uma evolução no sentido de uma gestão eficaz e uma rentabilização dos recursos públicos por parte dos gestores. Mas para sabermos como pode o Tribunal

atuar na salvaguarda da coisa pública, urge analisar as circunstâncias que conduzem à prática de infrações financeiras, sendo este o desiderato deste estudo.

PALAVRAS-CHAVE: Tribunal de Contas; gestão da coisa pública; controlo financeiro; jurisdição financeira; responsabilidade financeira; ilícito financeiro; agente; culpa; infração financeira; prevenção.

ABSTRACT

The act of management is inseparable from its own supervision, which, regarding the State financial activity, is exercised by supreme audit institutions.

Therefore, the Portuguese Court of Auditors takes on the function of supreme audit institutions, being a state sovereign body constitutionally guaranteed, independent and autonomous, endowed with financial control powers over entities legally subject to its jurisdiction. This control is exercised through supervisory actions aimed at preparation analysis reports and issuing judgments on the management of public values and the reliability of internal control systems, and even jurisdictional powers translated into effective financial accountability by processes trial accounts and financial responsibility.

The supervision of the Court cannot be limited to the mere legality of management control, encountering with new challenges, regarding financial supervision, considering the evolution towards an effective management and monetization of public resources by managers. But to know how can the Court protect the public property, it urges to analyze the circumstances leading to the practice of financial infractions, this being the desideratum of this study.

KEYWORDS: Court of Auditors; management of public values; financial control; financial jurisdiction; financial responsibility; financial offense; agent; fault; financial offense; prevention.

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO	6
2.	AS INSTITUIÇÕES SUPERIORES DE CONTROLO	7
2.1.	MISSÃO	7
2.2.	ORGANIZAÇÕES INTERNACIONAIS	8
2.3.	SISTEMAS DE FISCALIZAÇÃO NA EUROPA.....	9
2.4.	SISTEMAS DE AUDITOR GERAL.....	10
2.4.1.	SISTEMAS DE FISCALIZAÇÃO JURISDICIONAL	11
2.4.2.	SISTEMAS MISTOS.....	12
2.5.	O SISTEMA DE FISCALIZAÇÃO EM PORTUGAL	13
3.	ANÁLISE CONCEPTUAL DA FISCALIZAÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS	15
3.1.	A RESPONSABILIDADE FINANCEIRA	15
3.1.1.	RESPONSABILIDADE FINANCEIRA REINTEGRATÓRIA	20
3.1.2.	RESPONSABILIDADE FINANCEIRA SANCIONATÓRIA	23
3.2.	O ILÍCITO FINANCEIRO.....	23
3.3.	O AGENTE	24
3.4.	CONCEITO DE CULPA	25
3.4.1.	A CULPA NAS INFRAÇÕES FINANCEIRAS.....	27
4.	AS INFRAÇÕES FINANCEIRAS.....	31
4.1.	AS INFRAÇÕES FINANCEIRAS NA LOPTC.....	31
4.1.1.	AS NORMAS FINANCEIRAS	36
4.1.2.	INFRAÇÕES FINANCEIRAS NA CONTRATAÇÃO PÚBLICA	38
4.1.3.	INFRAÇÕES FINANCEIRAS NO PROCESSAMENTO DE VENCIMENTOS/REMUNERAÇÕES	39
4.1.4.	OUTRAS INFRAÇÕES FINANCEIRAS.....	41
5.	ANÁLISE DAS CIRCUNSTÂNCIAS QUE CONDUZEM À PRÁTICA DE INFRAÇÕES FINANCEIRAS.....	41
5.1.	A RESPONSABILIDADE DO AGENTE.....	41
5.1.1.	A RESPONSABILIDADE DIRETA	45
5.1.2.	A RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA	47
5.1.3.	A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA	48
5.2.	DECISÕES DE EFETIVAÇÃO DE RESPONSABILIDADE FINANCEIRA	49
5.3.	A APLICAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DO DIREITO PENAL NA IMPUTAÇÃO DE INFRAÇÕES FINANCEIRAS.....	51
5.4.	RESPONSABILIDADE FINANCEIRA E RESPONSABILIDADES CONEXAS	53
5.5.	A PREVENÇÃO DE INFRAÇÃO	54
6.	OS NOVOS DESAFIOS DA FISCALIZAÇÃO FINANCEIRA	56
7.	CONCLUSÃO	58

RELAÇÃO DE SIGLAS E ABREVIATURAS

AP –	Administração Pública
CCP –	Código dos Contratos Públicos
CP –	Código Penal
CPC –	Código de Processo Civil
CPC –	Conselho de Prevenção da Corrupção
CRP –	Constituição da República Portuguesa
CSC -	Código das Sociedades Comerciais
DL -	Decreto-Lei
DR -	Diário da República
EUROSAI -	European Organization of Supreme Audit Institutions
FC -	Fiscalização Concomitante
FSA -	Fundos e Serviços Autónomos
FS -	Fiscalização Sucessiva
INTOSAI -	International Organization of Supreme Audit Institutions
ISSAI -	International Standards of Supreme Audit Institutions
ISC -	Instituições Superiores de Controlo
LEO -	Lei de Enquadramento Orçamental
LGTFP -	Lei Geral do Trabalho em Funções Públicas
LOPTC -	Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
LVCR -	Lei de Vinculação, de Carreiras e de Remunerações
MP -	Ministério Público
OE -	Orçamento de Estado
PGR -	Procuradoria-Geral da República
PL -	Plenário
POCAL -	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
S -	Secção
SPA -	Sector Público Administrativo
SPE -	Sector Público Empresarial
SRMTC -	Secção Regional da Madeira do Tribunal de Contas
TAF -	Tribunal Administrativo e Fiscal
TFUE –	Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia
TdC -	Tribunal de Contas

1. INTRODUÇÃO

Na presente dissertação propomo-nos abordar o tema das infrações financeiras no âmbito do Tribunal de Contas (TdC) com a consequente imputação de responsabilidade financeira.

O tema proposto para este trabalho surge da necessidade de uma boa gestão financeira, que é exigida por parte dos cidadãos, conduzindo a uma fiscalização das contas públicas e à necessidade de uma maior responsabilização dos seus dirigentes na gestão da coisa pública¹.

Pretende-se assim estudar a atuação do Tribunal de Contas (TdC), no controlo financeiro público², onde serão analisadas as competências desta Instituição Superior de Controlo (ISC) no nosso sistema jurídico.

O presente documento será estruturado em cinco pontos, sendo que o primeiro centra-se no enquadramento das ISC e sistemas existentes a nível europeu, com especial incidência no TdC português. O segundo ponto abordará a análise conceptual da fiscalização do TdC, nomeadamente os conceitos de responsabilidade financeira, e o que conduz à sua verificação, ou seja, a prática do ilícito financeiro, identificando o seu agente e se a sua conduta foi culposa, através do exame do conceito de culpa. O terceiro ponto delimita o conceito de infrações financeiras, no qual serão analisadas as situações onde se têm vindo a verificar essas infrações. Chegados aqui, proceder-se-á à análise das circunstâncias que conduzem à prática deste tipo de infrações e à responsabilização dos seus agentes, sendo examinadas decisões de efetivação de responsabilidades financeiras emanadas pelo TdC. Neste quinto ponto será ainda estudada a aplicação dos princípios do Direito Penal (DP) nos procedimentos do TdC e a conexão da responsabilidade financeira com outro tipo de responsabilização no nosso sistema jurídico, culminando com a observação dos meios de prevenção já existentes e eventuais pontos onde se poderão introduzir melhorias, na medida em que mais do que sancionar o que se pretende é evitar a verificação de infrações financeiras, permitindo assim uma boa gestão dos recursos, de si escassos.

Concluir-se-á este trabalho com uma breve reflexão sobre os novos desafios que se impõem à fiscalização financeira e em que medida as competências do TdC poderão evoluir perante as

¹ Atento o novo conceito de administração de *Estado responsável*, defendido por COSTA, a boa gestão pública abarca os critérios de economia, eficiência e eficácia e promove a participação dos cidadãos nos processos de decisão, implementação e controlo, prestando-lhes contas e atuando com seriedade e honestidade (in COSTA, PAULO NOGUEIRA DA, “*O Tribunal de Contas e a boa governança, contributo para uma reforma do controlo financeiro externo em Portugal*”, 2014, p. 34, disponível em <http://tinyurl.com/j5usumd> [consultado a 25/06/2016]).

² O qual, segundo COSTA, consiste na atividade que visa assegurar a adequação da gestão dos recursos financeiros públicos às normas ético-jurídicas e técnicas que a enquadram (in COSTA, PAULO NOGUEIRA DA, op. cit., 2014, p. 206).

novas exigências impostas pela comunidade numa fiscalização relevante e eficaz para uma boa gestão dos valores públicos.

2. AS INSTITUIÇÕES SUPERIORES DE CONTROLO

Atividade de gestão requer um sistema de controlo³, consubstanciando-se num complemento indispensável do sistema de gestão, assumindo as Instituições Superiores de Controlo (ISC) um objetivo de informar “*os cidadãos e os seus representantes*” sobre a gestão dos recursos financeiros e patrimoniais públicos⁴.

No plano internacional, como de seguida será analisado, existem diversas entidades que agregam as ISC⁵, das quais se destacam a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) e a Organização Europeia das Instituições Superiores de Auditoria (EUROSAI), pela relevância das instruções e normas de auditoria, as quais são seguidas pelo TdC português no âmbito da sua atuação fiscalizadora dos dinheiros públicos.

2.1. MISSÃO

As ISC têm por missão um controlo externo e independente da gestão dos fundos e valores públicos, e contribuir para uma melhor gestão dos recursos públicos, a qual passa, na opinião de LOPES⁶, por um apoio aos gestores públicos, nomeadamente através de recomendações e da consideração, nas fiscalizações operadas, das perspetivas e expetativas dos utilizadores dos serviços públicos. Defende esta autora que o controlo que as ISC exercem visa a responsabilização da gestão, acrescentando credibilidade a quem presta contas e fornecendo informação a quem confia e apura responsabilidades. E para que o façam de forma completamente credível, as ISC devem ser órgãos de controlo externo, independentes dos responsáveis públicos que auditam, devendo seguir os valores da independência, imparcialidade, integridade, transparência e profissionalismo, promovendo a observação destes princípios na gestão pública.

³ Note-se que a função de controlo, na opinião de COSTA, deve ser entendida num sentido amplo, “*abrangendo o controlo da legalidade dos atos de gestão e a garantia da prestação de contas que comporta também uma dimensão ética*” (COSTA, PAULO NOGUEIRA DA, op. cit., 2014, p. 34).

⁴ TAVARES, JOSÉ, *Tribunal de Contas*, in Dicionário Jurídico da Administração Pública, vol. VII, Lisboa, 1996, pp. 453 e ss. VII, Lisboa, 1996, ISBN 972-95523-6-3, pp. 453 e ss..

⁵ Nomeadamente: AFROSAI-E – African Organisation of English-speaking Supreme Audit Institutions; ARABOSAI – Arab Organisation of Supreme Audit Institutions; ASOSAI – Asian Organisation of Supreme Audit Institutions; BRASIL-ATRICON – Associação dos Tribunais de Contas do Brasil; CAROSAI – Caribbean Organisation of Supreme Audit Institutions; EURORAI – European Organisation of Regional Audit Institutions; EUROSAI – European Organisation of Supreme Audit Institutions; ISP CPLP – ISC da Comunidade dos Países de Língua Portuguesa; NATO/OTAN - International Board of Auditors for NATO; OLA-CEFS – Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores; PASAI – Pacific Association of Supreme Audit Institutions.

⁶ LOPES, HELENA MARIA MATEUS DE VASCONCELOS ABREU, in “*Controlo Financeiro num contexto de democratização do interesse público*”, Revista do Tribunal de Contas, nº 52, julho/dezembro de 2009, pp. 21-42 (p. 28).

2.2. ORGANIZAÇÕES INTERNACIONAIS

A INTOSAI é uma organização autónoma e independente, não-governamental, que congrega as instituições superiores de controlo financeiro⁷, que detém um estatuto consultivo especial com o Conselho Económico e Social (ECOSOC) das Nações Unidas⁸.

Um dos principais documentos emitidos pela INTOSAI é a “Declaração de Lima”⁹, a qual estabeleceu os princípios básicos da fiscalização financeira, contendo os critérios que devem presidir às instituições superiores de controlo financeiro externo, tendo inclusive recomendado que se proceda à fiscalização de toda a atividade financeira¹⁰.

Desta organização são emitidas as ISSAI’s (Normas Internacionais das Instituições Superiores de Controlo) que indicam os pré-requisitos básicos de funcionamento e conduta profissional de Entidades Fiscalizadoras Superiores e os princípios fundamentais de auditoria daquelas entidades.

A EUROSAI¹¹, parte integrante de um dos grupos regionais da INTOSAI, tem por objetivo incentivar a cooperação profissional entre as ISC da região europeia, nomeadamente o intercâmbio de informação e documentação, com o intuito de aperfeiçoar o estudo da auditoria no sector público e da harmonização da terminologia neste sector.

Destaque ainda para a criação do TdC das Comunidades Europeias¹², sendo um órgão auxiliar do Conselho e do Parlamento que fiscaliza a boa-gestão financeira das Comunidades, com competências para o controlo da legalidade e regularidade das receitas e despesas¹³. Este órgão aproxima-se mais do modelo de ISC adotado na Alemanha ou na Holanda do que do modelo adotado em França ou Itália, por ser um Tribunal sem poderes materialmente jurisdicionais.

Atualmente previsto nos art.ºs 285º a 287º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE), este Tribunal tem por competências examinar as contas da totalidade das receitas e despesas da União, bem como receitas e despesas de qualquer órgão ou organismo cria-

⁷ LOPES, HELENA MARIA MATEUS DE VASCONCELOS ABREU, op. cit., 2009, p. 25.

⁸ Fundada em 1953 por iniciativa de Emilio Fernandez Camus [Presidente da ISC de Cuba], que reuniu com 34 SAIs pela primeira vez em Congresso da INTOSAI em Cuba - in <http://tinyurl.com/h4o6yt2> [consultado a 22/04/2016].

⁹ De 1977.

¹⁰ Cfr. art.º 18.º, 19.º e 23.º a 25.º da “Declaração de Lima”.

¹¹ Criada em 1990 com 30 membros, 29 estados europeus e o Tribunal de Contas Europeu, hoje em dia já conta com 49 estados europeus.

¹² Considerando MORENO tratar-se de uma *Instituição comunitária de corpo inteiro* desde a revisão de Maastricht (in MORENO, CARLOS, *O Sistema Nacional de Controlo Financeiro*, Lisboa, Universidade Autónoma de Lisboa, 1997, ISBN 972-8094-18-3, p. 175).

¹³ Cfr. CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, *Contas ou instrumentos equivalentes, Estudos de Direito Português e Direito Comparado*, Ed. Tribunal de Contas, 1993, p. 619.

do pela União, desde que o ato constitutivo não o exclua desse exame. Trata-se assim de uma entidade de controlo financeiro externo em Portugal, pois tem jurisdição no território português sobre as entidades públicas gestoras dos dinheiros comunitários e ainda sobre os beneficiários finais, públicos ou privados de financiamentos provenientes do Orçamento da União, com competências para fiscalizar as receitas e despesas destinadas ou suportadas por aquele Orçamento¹⁴.

As competências do TdC Europeu são, contudo, objeto de um poder discricionário por parte da União em submeter ou excluir da jurisdição do TdC os órgãos ou organismos por si criados, atento o disposto na parte final do n.º 1 do art.º 287º do TFUE.

CABO¹⁵ critica esta opção do legislador comunitário, defendendo que os poderes de controlo do Tribunal, no que se refere às entidades comunitárias descentralizadas, devem ser previstos no Tratado, não sendo permitida a opção, no ato da constituição daquelas entidades, de submissão à jurisdição do TdC da UE, permissão esta que conduz a uma incerteza na sua jurisdição e a um potencial tratamento desigual entre entidades.

Concorda-se com a opinião deste autor, na medida em que tal discricionariedade não se coaduna com a função fiscalizadora e de controlo que devem as ISC deter.

2.3. SISTEMAS DE FISCALIZAÇÃO NA EUROPA

Os sistemas de fiscalização financeira¹⁶, no que se refere à estrutura, organização, poderes e relacionamento, repartem-se em três grandes grupos: “(i) *sistemas de fiscalização jurisdicional, jurisdicionais ou por Tribunal de Contas*” nos quais se inserem países com tradição romano-germânica e influenciados pelo estilo da administração executiva oriundo da Revolução Francesa¹⁷, “(ii) *sistemas parlamentares, de auditor geral ou de matriz anglo-saxónica*”¹⁸, típico dos países influenciados pelo modelo de administração tipo britânico ou de administração judiciária e filiados nos princípios da “*Common Law*”¹⁹ e sistemas de fiscalização mistos²⁰.

¹⁴ Cfr. MORENO, CARLOS, op. cit., 1997, p. 175.

¹⁵ In CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, p. 620.

¹⁶ A realização de uma despesa pública pressupõe a verificação de conformidade legal (prévia autorização legal), a regularidade financeira (inscrição orçamental, cabimento, adequada classificação e discriminação), economia, eficiência e eficácia, não se resumindo a uma determinação da respetiva entidade competente [vide art.º 42.º da LEO (Lei 91/2001, de 20/08)].

¹⁷ Nomeadamente Alemanha, Espanha, Grécia, Itália, Holanda, França, Bélgica, Noruega e Portugal.

¹⁸ Cfr. CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, p. 584.

¹⁹ Nomeadamente Reino Unido, Estados Unidos da América, Canadá, Índia, Israel, Irlanda, Dinamarca, Suécia, Suíça e Japão.

²⁰ Cfr. TAVARES, JOSÉ, op. cit., 1996, p. 457

Enquanto o sistema de auditor geral centra-se na figura do auditor-geral independente, designado pelo parlamento, cuja missão visa “*auxiliar o parlamento nas suas funções de fiscalização financeira da execução orçamental, exercendo funções de natureza técnica ou consultiva sem praticar actos de natureza formal ou materialmente jurisdicional*”²¹, o sistema jurisdicional caracteriza-se pela existência de um órgão colegial na forma de Tribunal independente e imparcial, com competências de controlo da legalidade e regularidade financeiras²² e de julgamento das contas públicas.

Note-se ainda que as ISC presentes na Alemanha²³, França, Grécia, Luxemburgo e Holanda, são auxiliares quer do Parlamento quer do Governo, sendo os sistemas da Bélgica²⁴, Áustria, Irlanda e Reino Unido eminentemente auxiliares dos Parlamentos e na Dinamarca, Finlândia e Itália, auxiliares do Governo. Na Espanha o TdC atua por delegação das Cortes Gerais, embora seja um órgão funcionalmente independente²⁵.

Por fim, a intervenção do Ministério Público, ou instituição equivalente, nas ISC da Bélgica, França, Grécia e Itália, sendo que em França o MP é um magistrado de carreira daquela legislatura, enquanto nos restantes países estamos perante magistrados da carreira judicial²⁶.

2.4. SISTEMAS DE AUDITOR GERAL

Este sistema encontra-se presente nos países influenciados pelo modelo de administração tipo britânico, nos quais se incluem o Reino Unido²⁷, Irlanda²⁸, Dinamarca²⁹ e Finlândia, sendo que no Reino Unido³⁰, a fiscalização financeira é exercida pelo próprio Parlamento através do auditor geral, instituição independente de controlo das finanças públicas com poderes de fiscalização da economia (utilização de recursos para satisfação de necessidades na quantidade e qualidade exigida pelo menor custo possível), eficiência (maximização da relação entre os recursos utilizados e os resultados alcançados) e eficácia (alcance dos objetivos pretendidos com a utilização dos recursos) da despesa pública.

²¹ Cfr. CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, p. 586.

²² Cfr. TAVARES, JOSÉ, op. cit., 1996, p. 456.

²³ As suas atribuições e competências não abrangem atos materialmente jurisdicionais (cfr. MESQUITA, MARIA ALEXANDRA, e GOMES, LUÍSA SÁ, op. cit., 1998, p.84, CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, p. 589, e <http://tinyurl.com/znzl7m6> [consultado a 22/04/2016]).

²⁴ Cfr. MESQUITA, MARIA ALEXANDRA, e GOMES, LUÍSA SÁ, op. cit., 1998, p.86.

²⁵ *Idem*, pp.111 e 112.

²⁶ *Idem*, pp.113.

²⁷ O qual traduz-se no controlo parlamentar da despesa pública, não concebendo este regime a figura da legalidade financeira nem a figura do controlo jurisdicional por jurisdição especial (cfr. CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, p. 593).

²⁸ Com competências para fiscalizar a racionalidade económica, o desperdício e o mau uso dos dinheiros públicos (cfr. CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, p. 600).

²⁹ Esta entidade fiscaliza as contas da AP, através de auditorias financeiras de legalidade (*idem*, p. 596).

³⁰ Cfr. <http://tinyurl.com/hthvyg4> [consultado a 22/04/2016]).

No que se refere às entidades públicas empresariais, as ISC dos países como o Reino Unido e Dinamarca detêm poderes de fiscalização sobre aquelas, independentemente da sua forma jurídica (de direito público ou de direito privado), enquanto noutros sistemas, como é o caso do TC da UE e o irlandês, apenas fiscalizam aquelas empresas sempre e quando a lei ou o respetivo ato constitutivo lhes atribua poderes para tal³¹.

2.4.1. SISTEMAS DE FISCALIZAÇÃO JURISDICIONAL

O sistema jurisdicional foi adotado por países influenciados pelo modelo de administração tipo romano-germânico, sendo que dentro deste sistema distinguem-se os países que adotaram o sistema jurisdicional efetivo, na medida em que detêm competências jurisdicionais (julgamento e efetivação de responsabilidades financeiras) a par das competências de controlo (a fiscalização financeira), e os que adotaram um sistema dito impuro, cujas competências não abrangem atos materialmente jurisdicionais³².

Assim, dentro do sistema jurisdicional efetivo encontramos países como a Bélgica, a França, a Grécia, a Itália, o Luxemburgo, a Espanha e Portugal³³.

No que se refere ao âmbito subjetivo de controlo financeiro, nos países como a Espanha, a França e a Noruega, o sistema vigente abrange todo o setor empresarial do Estado, incluindo empresas públicas qualquer que seja a sua forma jurídica, o grau ou o tipo de participação do Estado no respetivo capital social, empresas subvencionadas ou subsidiadas por fundos públicos e empresas titulares de direitos especiais exclusivos³⁴.

Em sentido inverso verificamos que nos países como a Bélgica, Itália e a Grécia, os tribunais detêm poderes de controlo financeiro apenas sobre as contas das empresas classificadas como públicas³⁵.

Já no Luxemburgo não tem o TdC competências sobre as empresas públicas, uma vez que apenas fiscaliza as receitas e despesas do Estado e dos serviços nele integrado sem personalidade jurídica, numa lógica de controlo da execução orçamental e de mera fiscalização da legalidade, “*estando excluídos dos poderes de fiscalização financeira do Tribunal os fenómenos de independência orçamental*”³⁶.

³¹ Cfr. CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, pp. 593, 596, 601, 600 e 604.

³² Cfr. MESQUITA, MARIA ALEXANDRA, e GOMES, LUÍSA SÁ, “A organização, funcionamento e competência da função jurisdicional dos tribunais de contas e instituições congêneres da União Europeia : estudo de direito comparado”, Lisboa, 1998, Ed. Tribunal de Contas, p. 84.

³³ Cfr. CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, p. 589, 590, 594, 595, 598 e 599, e MESQUITA, MARIA ALEXANDRA, e GOMES, LUÍSA SÁ, op. cit., 1998, pp.94, 95, 101, 112.

³⁴ Cfr. CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, pp. 590 a 593 e 602 e 603.

³⁵ *Idem*, p. 589, 494, 595, 597 e 598.

³⁶ Cfr. CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, p. 599.

O sistema jurisdicional tem uma grande ligação com o modelo continental, verificado nos países como a Espanha, a Holanda e a França, com competências para examinar de modo regular e constante, por imperativo legal, a atividade do executivo, sendo um órgão superior de fiscalização constitucionalmente consagrado³⁷.

No que se refere à efetivação de responsabilidades financeiras, os TdC da Bélgica³⁸, Espanha e Itália, podem aplicar multas e condenar à reposição das responsabilidades financeiras julgadas, embora no caso italiano as multas se verifiquem apenas no âmbito da fiscalização prévia, sendo que na restante fiscalização (*a posteriori*) as sanções aplicadas traduzam-se na suspensão de pagamentos ou em pagamentos dos prejuízos ao Tesouro. No caso francês³⁹, a competência para julgar e efetivar responsabilidade financeira está atribuída ao Tribunal de Disciplina Orçamental e Financeira, não se encontrando os membros dos órgãos políticos sujeitos a esta jurisdição⁴⁰.

2.4.2. SISTEMAS MISTOS

Verificamos ainda um terceiro sistema de ISC que se traduz num sistema misto, na medida em que possuem características dos sistemas de Tribunal de Contas e de Auditor Geral, como é o caso da Alemanha, a Holanda e a Noruega, que adotaram um sistema jurisdicional impuro⁴¹, pois apesar da sua natureza colegial, não detêm poderes jurisdicionais⁴², e ainda da Áustria⁴³, da Suíça⁴⁴ e da Suécia^{45 e 46}, cujos sistemas de controlo têm vindo a aproximar-se do sistema anglo-saxónico, não obstante inicialmente tenham seguido o sistema jurisdicional.

No que se refere às entidades públicas empresariais, as ISC destes países com um sistema misto detêm poderes de fiscalização financeira sobre as entidades públicas empresariais, independentemente da sua forma jurídica (de direito público ou de direito privado)⁴⁷, com

³⁷ *Idem*, pp. 590 a 592, 595 e 596, e MESQUITA, MARIA ALEXANDRA, e GOMES, LUÍSA SÁ, op. cit., 1998, pp. 88 e 89.

³⁸ Cfr. MESQUITA, MARIA ALEXANDRA, e GOMES, LUÍSA SÁ, op. cit., 1998, pp.86 e 87.

³⁹ *Idem*, p. 94.

⁴⁰ *Idem*, pp. 114 a 116.

⁴¹ In <http://tinyurl.com/hxhpa2c> [consultado em 01/05/2016], <http://tinyurl.com/6zwcw7g> [consultado a 22/04/2016], CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, pp. 590, 591 e 602, e MESQUITA, MARIA ALEXANDRA, e GOMES, LUÍSA SÁ, op. cit., 1998, p.86 e 87).

⁴² Cfr. TAVARES, JOSÉ, op. cit., 1996, p. 457.

⁴³ CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, p. 601.

⁴⁴ Com um auditor geral indicado pelo governo e integrado na administração financeira do Estado, que funciona simultaneamente como órgão de controlo interno e externo.

⁴⁵ Cuja ISC é auxiliar do Governo.

⁴⁶ *Idem*, p. 604.

⁴⁷ CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, p. 590, 593, 602 e 603.

exceção da Suécia⁴⁸, cuja ISC não tem competências para auditorias financeiras sobre aquelas entidades, embora possa fiscalizar o seu desempenho.

2.5. O SISTEMA DE FISCALIZAÇÃO EM PORTUGAL

Ao longo dos seus cinco períodos de história, assistimos a um desenvolvimento do Tribunal de Contas correspondente às fases de integração da instituição na administração financeira do Estado, passando de um órgão de controlo interno e dependente (1.º e 2.º período) para um órgão independente e de carácter jurisdicional (3º período)⁴⁹, culminando com a confirmação da sua natureza jurisdicional⁵⁰ (4º período), não obstante com competências para uma apreciação de legalidade, em sentido estrito⁵¹, da execução orçamental e da realização da despesa pública⁵².

Com a revisão constitucional de 1989⁵³ e com a reforma do TdC no mesmo ano, inicia-se o 5º período, com um novo juízo de legalidade, em sentido amplo, o qual envolve a análise da boa administração na gestão dos dinheiros públicos, atentos os princípios constitucionais da prossecução do interesse público e de igualdade, proporcionalidade, justiça e imparcialidade administrativa (cfr. art.º 266.º da CRP/89)⁵⁴. O TdC é, hoje, um órgão colegial, consagrado constitucionalmente como uma das categorias de Tribunais (art.º 209.º, n.º 1, al. c) da CRP) e como órgão de soberania (art.º 110.º da CRP).

A Lei n.º 98/97, de 26/08⁵⁵, traduz esta evolução, alargando as competências da fiscalização do TdC ao prever expressamente a emissão de um juízo sobre a economia, eficiência e eficácia da gestão financeira⁵⁶ e, bem assim, sobre a fiabilidade dos respetivos sistemas de controlo interno, em sede de fiscalização sucessiva, verificação externa de contas e ainda na emissão

⁴⁸ *Idem* p. 604.

⁴⁹ Na sequência das reformas de Mouzinho da Silveira, que conduziram a uma separação do Tribunal em relação à Administração financeira do Estado.

⁵⁰ Através das reformas introduzidas por Oliveira Salazar.

⁵¹ Entendimento de que ao TdC apenas competia emitir um juízo de legalidade em sentido restrito.

⁵² *Idem*, 1993, p. 584.

⁵³ A qual veio clarificar a caracterização do TdC como um órgão supremo de fiscalização da legalidade das despesas públicas, motivo pelo qual se justifica a sua posição paralela à dos restantes Supremos Tribunais (FRANCO, ANTÓNIO DE SOUSA, Prefácio a *Tribunal de Contas – Legislação Anotada* de JOSÉ TAVARES E LÍDIO MAGALHÃES, Almedina, Coimbra, 1990, ISBN 972-40-0462-7, p. 13).

⁵⁴ Cfr. CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, p. 584.

⁵⁵ Lei atualmente em vigor, com as alterações introduzidas pelas Leis n.ºs **87-B/98**, de 31/12, **1/2001**, de 04/01, **55-B/2004**, de 30/12, **48/2006**, de 29/08, **35/2007**, de 13/08, **3-B/2010**, de 28/04, **61/2011**, de 07/12, **2/2012**, de 02/01 e **20/2015**, de 09/03

⁵⁶ Neste sentido defende FRANCO que a CRP de 1989 privilegiou critérios de comportamento da administração no domínio financeiro aferíveis pelo recurso à apreciação técnica do mérito financeiro, com recurso aos critérios da economia, eficiência e eficácia (FRANCO, ANTÓNIO DE SOUSA, op. cit. 1990, p. 32).

do parecer da Conta Geral do Estado, quer em sede de fiscalização sucessiva, verificação externa de contas⁵⁷.

Refira-se que a INTOSAI já vinha alertando, desde 1953, os seus membros para um aperfeiçoamento e ampliação do controlo das despesas públicas, com particular destaque para a recomendação formulada em 1977, no congresso de Lima, com o intuito de ao controlo tradicional da legalidade e regularidade da gestão e da contabilidade, ser acrescido um controlo orientado para a rentabilidade, a eficácia, a economicidade e a eficiência das ações do Estado, abrangendo toda a atividade da administração⁵⁸, incluindo a sua organização e sistemas administrativos⁵⁹.

Note-se que a Lei de Enquadramento Orçamental⁶⁰ prevê como princípios orçamentais a economia, a eficiência e a eficácia⁶¹, que consubstanciam-se na utilização do mínimo de recursos para assegurar os adequados padrões de qualidade do serviço público (economia), promoção do acréscimo de produtividade pelo alcance de resultados semelhantes com menor despesa (eficiência)⁶² e utilização dos recursos mais adequados para atingir o resultado que se pretende alcançar (eficácia).

Não obstante este alargamento de competências⁶³, a prática tem vindo a evidenciar que a apreciação da economia, eficiência e eficácia não é facilmente exequível, por se tratar de um conceito indeterminado e de difícil quantificação e ainda por, quando quantificável, não se coadunar a gestão de determinada entidade a estes princípios, por não se encontrar expressa-

⁵⁷ Cfr. art.ºs 41.º, n.º 2, 50.º, n.º 1 e 54.º, n.º 3, alínea h) da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC).

⁵⁸ Constituída pelo conjunto de pessoas coletivas públicas, seus órgãos e serviços que desenvolvem a atividade ou função administrativa, a qual consubstancia-se na prática de atos (v.g. regulamentos, atos administrativos e contratos administrativos) com vista à satisfação das necessidades públicas ou coletivas (cfr. TAVARES, José, *Administração Pública e Direito Administrativo*, Coimbra, Livraria Almedina, 1992, ISBN 972-40-0677-8, pp. 21 e 22).

⁵⁹ In <http://www.tcontas.pt/pt/apresenta/historia/tc1930-1976.shtm> [consultado a 24/05/2016].

⁶⁰ Art.º 10.º-E da Lei n.º 91/2001, de 20/08 (anterior LEO), e art.º 18.º da Lei n.º 151/2015, de 11/09 (nova LEO).

⁶¹ COSTA refere que o conceito de economia visa a minimização dos custos dos recursos utilizados em certa atividade, mantendo um nível adequado de qualidade desses recursos face às atividades a que se destinam, ou seja, gestão parcimoniosa dos recursos financeiros, que a eficiência analisa o resultado alcançado com os recursos usados na sua produção, sendo tanto maior o grau de eficiência quando maior for o valor positivo resultante da diferença, e que a eficácia atende ao grau de realização dos objetivos definidos, bem como à relação entre os impactos desejados e os impactos alcançados (COSTA, PAULO NOGUEIRA DA, op. cit., 2014, p. 34 e 37).

⁶² Na opinião de SOUSA a eficiência desempenha uma função nuclear na atividade da Administração Pública do Estado Social, orientando-se para “*uma maximização da utilidade que deve ser entendida como comando para conseguir a maior utilidade possível com os meios (materiais e humanos) existentes*” (cfr. SOUSA, ANTÓNIO FRANCISCO DE, *Paradigmas fundamentais da Administração Pública*, Separata da Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto, Coimbra Editora, Ano III, 2006, p. 136 a 183 [p. 177])

⁶³ Observado com a publicação da Lei n.º 98/97, de 26/08.

mente previsto na lei aplicável⁶⁴. Nesta medida, a atuação do TdC, na apreciação da gestão à luz daqueles princípios, poderá traduzir-se na formulação de juízos de valor sobre a gestão e, eventualmente, recomendações sobre determinados aspetos que considere devam ser melhorados, mas já não na imputação de responsabilidades financeiras.

Para finalizar, no que se refere aos procedimentos e metodologias aplicáveis, no âmbito das suas competências, o TdC segue as normas previstas no seu Manual de Auditoria e de Procedimentos⁶⁵ bem como as normas e boas práticas adotadas pela INTOSAI, e publicadas nas das ISSAI's⁶⁶.

3. ANÁLISE CONCEPTUAL DA FISCALIZAÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS

3.1. A RESPONSABILIDADE FINANCEIRA

A atividade financeira pública decorre da gestão com vista à prossecução das missões, funções e tarefas fundamentais⁶⁷. Nesta medida impende sobre os gestores da coisa pública a responsabilidade sobre os comportamentos adotados e eventuais consequências da sua gestão, sendo a responsabilidade uma garantia para a realização do interesse público. Neste sentido os conceitos como os da igualdade, da proporcionalidade, da justiça, da imparcialidade, da boa-fé, da eficácia, da diligência e do interesse público, presentes na perceção de administração pública (AP) clássica, aplicam-se a todas as entidades e responsáveis que usem ou giram dinheiros públicos⁶⁸, pautando a atuação dos seus responsáveis.

A responsabilidade financeira é um corolário da gestão financeira, sendo definida por CARMO⁶⁹, como a situação jurídica em que se encontra o sujeito que adquire a obrigação de suportar sanções ou consequências desfavoráveis na sequência da sua conduta ilícita.

De acordo com a posição de MARTINS⁷⁰, a responsabilidade financeira traduz-se no dever e sujeição de um titular de cargo político ou de um funcionário ou agente do Estado e das demais entidades a quem sejam confiados dinheiros públicos, à prestação de contas (controlo financeiro) e a sanções ou à obrigação de proceder a uma reparação em consequência do ato de execução financeira praticado em violação de leis (controlo jurisdicional).

⁶⁴ Veja-se o caso das empresas públicas que não estão sujeitas à aplicação da Lei de Enquadramento Orçamental (a qual é aplicável apenas ao setor das administrações públicas, nos termos do art.º 1.º).

⁶⁵ Disponível no sítio da internet do Tribunal de Contas, em <http://tinyurl.com/hys3y5s> [consultado a 29/06/2016].

⁶⁶ Disponível na página <http://www.issai.org/4-auditing-guidelines/> [consultado a 07/06/2016].

⁶⁷ Cfr. MORENO, CARLOS, op. cit. 1997, p. 17.

⁶⁸ Neste sentido, CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, pág. 138.

⁶⁹ Cfr. CARMO, JOÃO FRANCO DO, in “*Contribuição para o estudo da responsabilidade financeira*”, Revista do Tribunal de Contas, nº 23, janeiro/Setembro de 1995, pp. 47-48.

⁷⁰ MARTINS, GUILHERME D'OLIVEIRA, apud SERRA, RUTE ALEXANDRA DE CARVALHO FRAZÃO, “*Controlo Financeiro Público e Responsabilidade Financeira*”, 2016, p. 212, publicado na página <http://tinyurl.com/jghq6al> [consultado a 09/06/2016].

O estudo da doutrina, na definição da responsabilidade financeira, conduz-nos a duas concepções distintas.

Na concepção histórica, o alcance, o desvio, os pagamentos indevidos e a reposição por não arrecadação de receitas consubstanciavam as infrações especificamente financeiras, as quais recaíam sobre os contáveis⁷¹, por via da responsabilidade civil destes, e não pelas consequências patrimoniais pela prática de infrações como tal previstas e tipificadas num específico ramo de direito sancionador⁷². Para esta concepção, a prática de atos de alcance, desvio, pagamentos indevidos ou não arrecadação de receitas, consubstanciava uma infração passível de imputação de responsabilidade sobre o contador⁷³, atentas as funções por aquele assumidas⁷⁴. Contrariamente, na concepção do direito sancionador especificamente financeiro, os ilícitos são independentes da qualidade de quem os pratica, cujas consequências patrimoniais que eventualmente ocorram no erário público, decorrentes do incumprimento de normas financeiras tipificadas como transgressões, originam o dever de reposição ou indemnização.

Daqui retiramos duas visões metodológicas distintas na abordagem da responsabilidade financeira. Numa delas o alcance, o desvio, o pagamento indevido e a reposição por não arrecadação de receitas traduzem-se numa categoria autónoma das infrações financeiras, que obriga à sua reposição. Noutra, a aplicação de multas pela verificação de infrações financeiras⁷⁵, nomeadamente as situações de alcance, desvio, pagamento indevido e reposição por não arrecadação de receitas, consubstancia a efetiva responsabilidade financeira. Nesta perspetiva, a reposição pela prática de atos lesivos do erário público (a denominada responsabilidade financeira reintegratória⁷⁶) consubstancia sempre a verificação de uma infração financeira sancionatória, na medida em que a violação da norma traduz-se na efetiva infração financeira (punida com multa), sendo a reposição uma consequência dessa infração, isto é, se com a infração se verificar uma perda de valores ao erário público devem os mesmos ser repostos (a reintegração).

⁷¹ No parecer do Conselho Consultivo da Procuradoria Geral da República (PGR) n.º P000142000, publicado na página <http://tinyurl.com/hwyakq9> [consultada a 29/05/2016], os contáveis são definidos como sendo os agentes sujeitos à jurisdição do TdC diretamente definidos na lei.

⁷² In CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 114.

⁷³ Agente sobre o qual recaía a responsabilidade de prestar as contas (CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 31).

⁷⁴ A qual deriva da matriz civilística de responsabilidade.

⁷⁵ A denominada responsabilidade financeira sancionatória, prevista no art.º 65.º da (LOPTC).

⁷⁶ Prevista no art.º 59.º da LOPTC.

A imputação de responsabilidade financeira até à publicação da Lei n.º 2054, de 21/05/1952⁷⁷, recaía sobre os responsáveis que se encontravam sujeitos à prestação e ao julgamento das contas^{78 e 79}, as quais eram remetidas no final do exercício ou da gestão financeira. Aqui a denominada responsabilidade financeira⁸⁰ era objetiva por não se fundar na culpa do contador e por não ter a ver com o dano concreto, mas apenas na obrigação que aquele responsável assumia de repor o montante exato dos valores em falta aquando da prestação de contas. Nesta medida o *julgamento de contas* não pressupunha o julgamento da responsabilidade dos agentes⁸¹, cujos eventuais ilícitos financeiros⁸² eram remetidos para os tribunais comuns porque coincidentes e conexos com outras formas de responsabilidade.

Aquele diploma de 1952 introduz a avaliação do grau da culpa mas apenas na responsabilidade subsidiária, passando efetivamente a uma responsabilidade subjetiva com a publicação da Lei n.º 86/89, de 08/09, conforme opinião de TAVARES e MAGALHÃES⁸³, ao afirmarem, na anotação aos n.ºs 1 e 2 do art.º 50.º, que “*este preceito é importante sobretudo porque vem consagrar, sem qualquer dúvida, que só há responsabilidade financeira onde há culpa, ficando assim afastada a existência nesta matéria da responsabilidade objectiva – como era entendimento geral da doutrina.*”

Na sequência da Constituição de 1976, foi publicada a Lei n.º 86/89, de 08/09⁸⁴, que veio inserir a avaliação da culpa, na efetivação de reposição por alcance ou desvio de dinheiros⁸⁵, tendo a Lei n.º 14/96, de 20/04, aumentado o âmbito subjetivo da fiscalização financeira sucessiva, pois, para além dos poderes de fiscalização sobre o tradicional sector público

⁷⁷ Que promulgou as bases sobre a atribuição de responsabilidades em caso de alcance ou desvio de dinheiros ou valores do Estado, dos corpos administrativos, das pessoas coletivas de utilidade pública ou dos organismos de coordenação económica.

⁷⁸ Neste sentido veja-se o art.º 30.º do Decreto n.º 18692, de 25/10/1930, diploma que criou o Tribunal de Contas, substituindo assim o Conselho Superior de Finanças que desempenhava as funções de fiscalização financeira até então e o art.º 32.º do Decreto n.º 22257, de 25/02/1933,

⁷⁹ Entendia FRANCO, ANTÓNIO DE SOUSA que a jurisdição financeira em sentido próprio consiste essencialmente no julgamento das contas (in “*Dinheiros Públicos, Julgamento de Contas e Controlo Financeiro no Espaço de Língua Portuguesa*”, Ed. Tribunal de Contas, Lisboa. 1995, p. 27).

⁸⁰ Que se traduzia na responsabilidade pelo alcance.

⁸¹ Julgar as contas não implicava julgar o contável, em termos de declarar a sua responsabilidade indemnizatória (in CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 36).

⁸² Assim denominados por a sua natureza ser financeira em função da área em que se verificavam e não por qualquer outra característica substantiva, processual ou de jurisdição (*idem*, pág. 37).

⁸³ TAVARES, JOSÉ e MAGALHÃES, LÍDIO, Tribunal de Contas – Legislação Anotada, Ed. Almedina, Coimbra, 1990, ISBN 972-40-0462-7, p. 137. Ver também, no âmbito de aplicação da Lei n.º 86/89, a ST 04/1/FEV/14/3.ª Secção (*idem*, pág. 38)

⁸⁴ Alterada pelas Leis n.ºs 7/94, de 07/04, e 13/96, de 20/04.

⁸⁵ Cfr. art.º 53.º daquele diploma, de acordo com o qual o TdC avalia o grau de culpa, de harmonia com as circunstâncias do caso e atentas as principais funções dos gerentes ou membros dos conselhos de administração, o volume dos valores e fundos movimentados e os meios humanos e materiais existentes no serviço.

administrativo⁸⁶, alargou-se o controlo financeiro às organizações empresariais públicas, às sociedades de capitais públicos, às sociedades de economia mista controladas e participadas, às empresas concessionárias de serviços públicos⁸⁷ e a todas as entidades, públicas ou privadas, que tenham participação de capitais públicos ou sejam beneficiárias de dinheiros ou outros valores públicos, submetendo assim ao controlo do TdC todos os dinheiros ou outros valores públicos⁸⁸. No entanto, é com a publicação da Lei n.º 98/97, de 26/08, diploma que aprova a Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC), que se efetiva uma responsabilidade delitual, fundada na culpa, tendo, no que se reporta à chamada responsabilidade reintegratória, como pressuposto o dano ou o prejuízo efetivo causado ao Estado pelo agente da infração financeira⁸⁹.

Este diploma, que consagrou as garantias de independência do TdC, reforçou o quadro de competências constitucionalmente definido, concretizando um sistema de controlo externo com a finalidade de controlar os dinheiros e valores públicos, assegurando a sua legalidade, regularidade e boa gestão⁹⁰. Na opinião de MORENO⁹¹, a LOPTC veio clarificar a função jurisdicional e o regime da efetivação das responsabilidades financeiras, ao definir o objeto da responsabilidade reintegratória e a sua imputação subjetiva.

Assim, na LOPTC, a efetivação da responsabilidade financeira deixa de estar limitada ao julgamento da conta⁹², como até então, e o valor a reintegrar passou a traduzir-se no dano realmente sofrido e verificado⁹³.

A LOPTC surge da necessidade de acolher os princípios consagrados na CRP de 1976 aplicáveis a todos os tribunais, nomeadamente, os princípios da independência e da exclusiva sujeição à lei, da fundamentação, da obrigatoriedade e da prevalência das decisões, da publicidade e o direito à coadjuvação das outras entidades (art.ºs 202.º, 203.º, 205.º e 206.º da CRP), aplicáveis ao TdC, na medida em que encontra definido na Lei Fundamental como verdadeiro Tribunal (art.º 209.º da CRP).

⁸⁶ Que inclui as regiões autónomas, as autarquias locais, administração indireta e associações com participação pública.

⁸⁷ Cfr. LOPES, HELENA MARIA MATEUS DE VASCONCELOS ABREU, op. cit. 2009, p. 26.

⁸⁸ Neste sentido veja-se, MORENO, CARLOS, op. cit., 1997, p. 186.

⁸⁹ In CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 39.

⁹⁰ Vide http://www.tcontas.pt/pt/apresenta/actualidade/sit_act.pdf [consultado a 25/05/2016].

⁹¹ Cfr. MORENO, CARLOS, op. cit., 1997, p. 186.

⁹² A verificação de eventuais ilícitos financeiros pode ocorrer por via das ações de controlo do Tribunal de Contas, no âmbito das suas competências, e ainda por via das ações de controlo dos órgãos de controlo interno (que remetem ao TdC os respetivos relatórios com as evidências de infrações financeiras detetadas).

⁹³ In CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 40.

A responsabilidade financeira é uma modalidade específica e autónoma de responsabilidade constitucionalmente deferida ao TdC [art.º 214.º, n.º 1, al. c) da CRP]⁹⁴, tendo o Tribunal Constitucional reiterado que esta responsabilidade tem autonomia e natureza próprias, cuja efetivação é promovida, necessariamente, em função de pressupostos autónomos através de processo específico e no âmbito de valorações próprias⁹⁵.

Num ensaio sobre a delimitação do conceito, ANTUNES afirma ser a responsabilidade financeira um comportamento de um agente “*investido no dever de observância da disciplina dos dinheiros ou valores públicos, pratica, por acção ou omissão, um facto culposo em violação daquela disciplina, ficando sujeito quer a sanções pecuniárias quer à obrigação de reposição de quantias ao património público*”⁹⁶.

Se antes da publicação da LOPTC prevalecia a análise concetual histórica de que a responsabilidade financeira reconduzia-se à responsabilidade reintegratória, cujas multas eventualmente aplicáveis (responsabilidade sancionatória) tinham natureza contravencional⁹⁷, ou de mera ordenação social (direito administrativo contraordenacional)⁹⁸, consoante a doutrina, após este diploma é defensável a consagração da conceção do direito sancionador especificamente financeiro, defendido por CLUNY, desde 1988⁹⁹, na medida em que vai tipificando como passíveis de responsabilidade financeira sancionatória as infrações eventualmente passíveis de reintegração¹⁰⁰. Termos em que, analisando os pressupostos da responsabilidade financeira, conclui-se que a infração de norma financeira traduz-se numa prática ou omissão tipificada como ilícita, cujo ilícito financeiro, substancial ou processual, decorre de um comando financeiro imputado ao seu agente¹⁰¹.

Verificamos assim que estamos perante uma responsabilidade individual e pessoal, não sendo suscetíveis de responsabilização as entidades públicas onde os factos ocorreram mas, sim, os

⁹⁴ Cfr. Acórdão n.º 14/2014 – 3ª S (disponível em <http://tinyurl.com/znelaxt> [consultado a 27/05/2016]).

⁹⁵ Vide Acórdão n.º 635/2011, de 20/12 do Tribunal Constitucional (publicado em <http://tinyurl.com/gqng8ce> [consultado a 27/05/2016]).

⁹⁶ ANTUNES, CARLOS ALBERTO MORAIS, in “*O Julgamento do Tribunal de Contas no Âmbito da Responsabilização Financeira*”, Revista do Tribunal de Contas, n.º 54, julho/dezembro de 2010, pp. 21-52 (p. 34).

⁹⁷ Veja-se CARMO, JOÃO FRANCO DO, in op. cit., p. 75, baseado no facto de se lhe aplicar supletivamente as normas disciplinadoras do direito penal (cit. por SERRA, RUTE ALEXANDRA DE CARVALHO FRAZÃO, op. cit., 2016, p. 228).

⁹⁸ Neste sentido MARTINS, GUILHERME D’OLIVEIRA, in “*Constituição Financeira*”, 2º Vol., Ed. AAFDL, 1984/85, p. 360 (cit. por SERRA, RUTE ALEXANDRA DE CARVALHO FRAZÃO, op. cit., 2016, p. 228).

⁹⁹ CLUNY, ANTÓNIO, apud SERRA, RUTE ALEXANDRA DE CARVALHO FRAZÃO, op. cit., 2016, p. 228.

¹⁰⁰ Neste sentido veja-se CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, pp. 116 e 117.

¹⁰¹ Cfr. CARMO, JOÃO FRANCO DO, in op. cit., 1995, p. 129, (cit. por SERRA, RUTE ALEXANDRA DE CARVALHO FRAZÃO, op. cit., 2016, p. 228).

responsáveis daquelas que, no exercício das suas funções, violaram as normas financeiras que deveriam cumprir.

Não obstante, defende CLUNY¹⁰² que, com a evolução do conceito de responsabilidade financeira, pode não se justificar a manutenção absoluta desta restrição, a qual deve ser aplicada subsidiariamente, no que se refere à responsabilidade financeira reintegratória, às entidades coletivas que usem dinheiros públicos e não integrem a administração ou o sector público, nomeadamente as identificadas no art.º 2.º, n.º 2 e art.º 5.º, n.º 1, al. c) e e) da LOPTC¹⁰³.

Vejamos o exemplo da atribuição de uma subvenção a uma associação, para que a mesma desenvolva uma determinada atividade, em substituição da AP, verificando-se um enriquecimento ilegítimo da associação com valores públicos¹⁰⁴. Sendo apurada a prática de infrações financeiras que conduziram àquele enriquecimento ilegítimo, poder-se-ia imputar, subsidiariamente, responsabilidade financeira reintegratória à entidade coletiva com vista a serem devolvidos aos cofres do Estado os montantes indevidamente locupletados.

Delimitado o conceito de responsabilidade financeira, urge distinguir a responsabilidade financeira sancionatória da reintegratória.

3.1.1. RESPONSABILIDADE FINANCEIRA REINTEGRATÓRIA

A responsabilidade financeira reintegratória, prevista atualmente no art.º 59.º da LOPTC, traduz-se na obrigação de reposição das importâncias indevidamente locupletadas ao erário público que recai sobre o agente da infração, desde que tenha sido praticada com culpa. Quer isto significar que sempre que se verifique a obrigação do agente repor valores, compreendidos na prática da infração, e se tenha apurado que ao mesmo é atribuída, culposamente, uma

¹⁰² In CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 57.

¹⁰³ Como sejam:

- a) As associações públicas, associações de entidades públicas ou associações de entidades públicas e privadas que sejam financiadas maioritariamente por entidades públicas ou sujeitas ao seu controlo de gestão;
- b) As empresas públicas, incluindo as entidades públicas empresariais;
- c) As empresas municipais, intermunicipais e regionais;
- d) As empresas concessionárias da gestão de empresas públicas, de sociedades de capitais públicos ou de sociedades de economia mista controladas, as empresas concessionárias ou gestoras de serviços públicos e as empresas concessionárias de obras públicas;
- e) As fundações de direito privado que recebam anualmente, com carácter de regularidade, fundos provenientes do Orçamento do Estado ou das autarquias locais, relativamente à utilização desses fundos.
- f) As entidades, de qualquer natureza, criadas pelo Estado ou por quaisquer outras entidades públicas para desempenhar funções administrativas originariamente a cargo da AP, com encargos suportados por financiamento direto ou indireto, incluindo a constituição de garantias, da entidade que os criou;
- g) As entidades que gerem e utilizam dinheiros públicos, independentemente da sua natureza.

¹⁰⁴ P.e. uma entidade isenta de IVA, que apresenta à entidade pública, para efeitos de comprovativos de despesa que será financiada, os documentos de quitação com o correspondente IVA faturado, utilizando ainda da faculdade de lhe ser devolvido o IVA que havia pago ao fornecedor junto do respetivo serviço de finanças, recebendo assim duas vezes o valor correspondente ao IVA.

ação ou omissão da qual resultem alcances, desvios de dinheiros ou valores públicos ou pagamentos indevidos estamos perante responsabilidade financeira reintegratória¹⁰⁵. E acrescenta CLUNY¹⁰⁶ que esta responsabilidade traduz-se naquela “*que resulta apenas de um conjunto de acções tipificadas na lei susceptíveis de causar danos patrimoniais numa esfera pública*”.

Nos termos da lei (n.º 2, do art.º 54.º da LOPTC), estamos perante casos de alcance quando se verifique desaparecimento de dinheiros ou valores do Estado ou de outras entidades públicas, ou saída deles indevidamente documentada¹⁰⁷, independentemente da ação do agente para o efeito. Os casos de alcance verificam-se, por exemplo, na demora de entrega de fundos a cargo do seu responsável, na falta de valores no cofre, na perda ou destruição de valores e dinheiros públicos ou outros casos de força maior, na saída de valores não documentada, e ainda na falta de documentos de cobrança¹⁰⁸.

O desvio distingue-se da figura do alcance por implicar uma ação voluntária do agente, com vista ao desaparecimento de dinheiros ou valores públicos, que a eles tenha acesso por causa do exercício das funções públicas que lhe estão cometidas (cfr. n.º 3 do art.º 59.º da LOPTC). Estas duas figuras traduzem-se em infrações típicas dos agentes com competências na gestão e execução da fazenda e AP¹⁰⁹.

O pagamento indevido consubstancia-se num pagamento ilegal que causa dano ao erário público, ainda que exista uma contraprestação efetiva, a qual não se traduz numa prestação adequada ou proporcional à prossecução das atribuições da entidade em causa ou aos usos normais de determinada atividade (cfr. n.º 4 do art.º 59.º da LOPTC). Surgem aqui dois conceitos que devem ser clarificados, para que se possa verificar a prática da infração financeira, que são o dano e a contraprestação efetiva.

O dano, para efeitos de responsabilidade financeira, traduz-se nos valores efetivamente depauperados ao erário público¹¹⁰. A contraprestação efetiva é um critério que deve ser aferido casuisticamente, uma vez que deve ser analisada a disponibilização dos fundos públicos

¹⁰⁵ Cfr. ANTUNES, CARLOS ALBERTO MORAIS, op. cit., n.º 54, julho/dezembro de 2010, p. 35.

¹⁰⁶ CLUNY, ANTÓNIO, op. Cit., 2011, p. 155.

¹⁰⁷ Cfr. SERRA, RUTE ALEXANDRA DE CARVALHO FRAZÃO, op. cit., 2016, p. 224.

¹⁰⁸ Neste sentido, FRANCO, ANTÓNIO DE SOUSA “*Finanças Públicas e Direito Financeiro*”, cit., pág. 485 (cit. do Parecer do Conselho Consultivo da PGR n.º P 000142000, publicado na página <http://tinyurl.com/hwyakq9> [consultado em 29/05/2016]).

¹⁰⁹ Na versão tradicional de responsabilidade financeira que recaia apenas sobre os funcionários e dirigentes com um vínculo obrigacional derivado de um ofício público que agem em nome do Estado ou de outra entidade pública.

¹¹⁰ Conceito de dano na infração financeira é mais restrito do que o conceito de dano no direito civil por não abranger os lucros cessantes (SERRA, RUTE ALEXANDRA DE CARVALHO FRAZÃO, op. cit., 2016, p. 225).

para a satisfação do interesse público que se pretendeu alcançar, de acordo com princípios da boa gestão, economia, eficiência e eficácia.

Assim, pode até ser uma despesa que se encontre prevista na lei como legal, mas cujo montante processado ultrapassa o limite legal, ou o que seria previsível despender na prestação em causa, atentos os limites legalmente impostos¹¹¹ ou os valores de mercado. Mas nem sempre é possível aferir esta adequação e/ou proporcionalidade (p.e. por não termos lei semelhante ou preço de mercado), o que pode conduzir a uma divergente interpretação do conceito com as consequências passíveis de integrar uma infração financeira¹¹².

Saliente-se ainda a previsão do n.º 5 do art.º 59.º da LOPTC, de acordo com a qual o TdC pode vir a condenar os responsáveis por infrações financeiras a repor as quantias que a entidade pública tiver sido obrigada a indemnizar na sequência da prática daquelas infrações.

Por fim, a não arrecadação de receitas, prevista no art.º 60.º da LOPTC, é passível de integrar uma infração financeira com obrigação de reintegração à entidade dos montantes devidos mas que não foram cobrados, liquidados ou entregues aos cofres do Estado, desde que se verifique que o agente atuou com dolo ou culpa grave, ou seja, desde que se comprove a culpa dolosa, não se considerando aqui a culpa negligente.

A prova da culpa grave ou do dolo neste tipo de infração não se afigura linear, por se tratar de uma omissão de arrecadação de valores a qual traduz-se, não raras vezes, na inexistência de atos ou documentos expressos (p.e. uma autorização de pagamento), só sendo possível inferir que deveria o responsável, com a competência para promover a arrecadação da receita, ter adequado a sua conduta nesse sentido. No entanto, a não ser que existam fortes indícios da culpa grave ou dolosa, não poderá a mesma consubstanciar infração financeira, pelo que fica a entidade lesada pela omissão dos seus responsáveis, sem que lhes possa ser imputada responsabilidade financeira.

No que se refere ao ónus da prova, na efetivação de responsabilidade financeira reintegratória, este é repartido entre demandante e demandado, na medida em que, para além de recair sobre os responsáveis ou fiéis depositários de dinheiros ou valores públicos a prova de que os geri-

¹¹¹ Veja-se o caso do pagamento de horas extraordinárias cujo valor hora, que não se encontrava estipulado legalmente, não poderia ultrapassar o valor por hora máximo no previsto para prestação de trabalho extraordinário previsto na legislação laboral (cfr. Relatório n.º 17/2013 – FS/SRMTC publicado na página <http://tinyurl.com/zygmury> [consultado a 29/05/2015]).

¹¹² Vejamos o caso da contratação de uma prestação de serviços onde não é possível aferir se o valor é elevado ou não por não existir termo comparativo no mercado.

ram bem, não lhes podendo ser assacada qualquer responsabilidade financeira, tem o MP de apresentar as provas de que dispõe que devem ser indiciadoras da prática da infração¹¹³.

Note-se também que a responsabilidade financeira reintegratória, que comina com a obrigação de reposição, não se traduz na aplicação de uma pena ou sanção, aproximando-se assim mais da perspectiva da responsabilidade civil¹¹⁴.

3.1.2. RESPONSABILIDADE FINANCEIRA SANCIONATÓRIA

A responsabilidade financeira sancionatória consubstancia-se na aplicação de uma sanção aos agentes que culposamente assumam, autorizem, paguem despesas, não liquidem, cobrem ou entreguem receitas, utilizem indevidamente fundos, efetuem adiantamentos não permitidos e outras condutas enunciadas no artigo 65.º como infrações financeiras.

Em regra, quando estamos perante factos qualificados como infrações financeiras reintegratórias, são de igual modo qualificados como infrações financeiras sancionatórias, na medida em que os alcances, os desvios de dinheiro, os pagamentos indevidos e a não liquidação de receitas, só se materializam se forem, “*simultaneamente, violados os princípios estruturantes da assunção, autorização e pagamento das despesas públicas bem como os relativos à gestão e controlo orçamental de tesouraria e de património, que são cumulativamente factos constitutivos de infrações financeiras sancionatórias previstos no art.º 65.º*”¹¹⁵.

A LOPTC prevê ainda um regime de aplicação de sanções para os factos previstos no art.º 66.º, designados por *Outras infrações*, não se tratando de violação de normas financeiras e sim de incumprimentos de prestação de informação ao TdC ou de prestação da informação deficiente ou fora dos prazos estipulados, da falta de colaboração com o TdC, inobservância dos prazos legais de remessa ao TdC de processos relativos a atos ou contratos que produzam efeitos antes do visto, ou ainda introduzindo elementos que possam induzir o TdC em erro.

3.2. O ILÍCITO FINANCEIRO

Para que uma conduta seja sancionada, é necessário que a mesma se traduza numa prática ou omissão ilícita, como tal tipificada, pressupondo a violação de um dever por parte do agente cuja ação, ou omissão, orientada pela sua vontade, materializa um comportamento que não se coaduna com a ordem jurídica.

¹¹³ Neste sentido, MARTINS, GUILHERME D’OLIVEIRA, in “*A reforma dos procedimentos jurisdicionais dos Tribunais de Contas e a Convenção Europeia dos Direitos do Homem – Experiência Portuguesa*”, Revista do Tribunal de Contas, nº 50, julho/dezembro de 2008, pp. 21-34 (p. 33).

¹¹⁴ Cfr. Acórdão 008/2009 – 3ª S/PL publicado na página <http://tinyurl.com/zy96re8> [consultado a 29/05/2016].

¹¹⁵ ANTUNES, CARLOS ALBERTO MORAIS, in “*op. cit.*”, p. 35.

O ilícito encerra em si uma ideia de desvalor da ordem jurídica, expressando a qualidade ofensiva do comportamento¹¹⁶, sendo que o ilícito financeiro assume características próprias que o diferenciam de outros tipos de ilícitos presentes no nosso ordenamento jurídico¹¹⁷, tais como, ilícitos civis (ato ou omissão contrário à lei que se traduz no incumprimento de um dever legalmente imposto ou consubstanciando uma prática legalmente proibida¹¹⁸), administrativos (que abrange os ilícitos disciplinares, vícios de violação da lei, incompetência, usurpação de poder, falta de forma, desvio de poder, contrários aos direitos e interesses legítimos dos cidadãos – do foro administrativo –, contravenções e contraordenações¹¹⁹) e ainda penais (atos e omissões tipificados como crimes na lei penal¹²⁰).

No presente documento iremos analisar apenas os ilícitos financeiros, na ótica da LOPTC, e da respetiva imputação de responsabilidade financeira aos seus agentes.

3.3. O AGENTE

Na imputação de responsabilidade financeira é essencial a identificação do seu agente, sem a qual, mesmo que se apure a existência de uma infração financeira, não pode a mesma ser imputada. A imputação objetiva do facto ao agente advém da necessidade de se afirmar que o agente causou o resultado ilícito¹²¹.

O círculo de responsáveis passíveis de serem identificados como agentes da infração tem sofrido alterações, no sentido do seu alargamento. Embora até a publicação da Lei n.º 98/97, de 26/08, as situações passíveis de responsabilidade financeira se cingissem às relações entre o Estado, os seus funcionários e os titulares de cargos públicos, excluindo-se as relações com terceiros¹²², com as sucessivas alterações legislativas¹²³, essa responsabilidade estendeu-se a

¹¹⁶ Cfr. COSTA, JOSÉ DE FARIA, “*Noções fundamentais de direito penal: fragmenta iuris poenalis*”, Coimbra, Coimbra Editora, 2015, ISBN 978-972-32-2328-6, pp. 253 e 254.

¹¹⁷ Neste sentido vide Acórdão n.º 635/2011, de 20/12 do Tribunal Constitucional, nos termos do qual é afirmada a autonomia das sanções financeiras em relação aos outros três tipos de sanções constitucionalmente consagrados, nomeadamente as sanções de carácter penal, disciplinar e contraordenacional (cfr. <http://tinyurl.com/gqng8ce> [consultado a 07/06/2016]).

¹¹⁸ Conceito constante do *Dicionário Jurídico* de Ana Prata, I Vol., pp. 263/4, Livros de Direito Moraes (cit. por MACEDO, ADALBERTO JOSÉ BARBOSA MONTEIRO DE, *Ilícitos Financeiros*, Lisboa, Visilis Editores, 2000, ISBN 972-52-0089-6, p. 11.).

¹¹⁹ Ação ou omissão que preencha os requisitos legais de infração sancionada com uma coima, nos termos do DL n.º 244/95, de 14/09.

¹²⁰ Cfr. art.º 1.º do Código Penal.

¹²¹ Cfr. COSTA, JOSÉ FARIA, op. cit., 2015, p. 222

¹²² V. ANTÓNIO DE SOUSA FRANCO, op. cit. 1990, p. 30: “A sua actividade [do Tribunal de Contas] diferencia-se de todos estes por não dirimir litígios entre o Estado e os particulares levantados por estes como meio de garantia dos seus direitos e interesses legítimos, mas antes por dirimir litígios entre o Estado e os particulares suscitados, ex officio por imposição da lei ou por actuação do Ministério Público, como representante dos interesses do Estado ou como defensor da legalidade, arrancando de um intuito de proteger o interesse público, com verificação da responsabilidade de particulares, em regra conexos com o interesse público por que seus responsáveis de autoridade, funcionários, agentes ou mesmo beneficiários de dinheiro públicos.”.

todos os funcionários e agentes que, de qualquer forma, tenham intervenção no processo de despesa que infringe as disposições previstas na lei, e ainda¹²⁴ a todos quantos, independentemente da natureza da entidade a que pertençam, sejam responsáveis pela gestão ou utilização de dinheiros públicos¹²⁵. Neste sentido, no decurso da fiscalização efetuada pelo TdC, devem ser identificados todos os agentes cuja intervenção no processo conduziu à prática/omissão de um ato ilícito passível de imputação de responsabilidade financeira.

3.4. CONCEITO DE CULPA

Após a identificação do agente, torna-se necessário apurar se a sua conduta foi culposa¹²⁶, sendo a culpa um dos requisitos na imputação de responsabilidade financeira. A culpa, em sentido amplo, abrangia o dolo e a própria culpa em sentido estrito (a negligência no Código Penal)¹²⁷. A culpa é um conceito fundamental no direito penal, embora não seja exclusivo deste ramo do direito, sendo essencial para o apuramento da responsabilidade, pois é a consequência ou efeito que recai sobre o culpado, e da medida dessa responsabilidade. A culpa serve de suporte à efetiva imputação de responsabilidade, pois não é suficiente que se apure a existência de uma violação e da identificação do seu autor, sendo necessária a verificação da culpa para a imputação¹²⁸, ou seja, é necessário que sobre a conduta se faça um juízo de censura¹²⁹.

Em Direito Penal a culpa tem como pressuposto a liberdade do agente^{130 e 131}, sendo esta um «juízo de censura» cuja materialidade advém da atitude do agente manifestada no ato ilícito (tipificado como tal)¹³², a qual pode configurar um tipo de culpa dolosa ou negligente¹³³.

¹²³ Nomeadamente através das Leis n.ºs 98/97, de 26/08 (LOPTC) e 91/2001, de 20/08, e do DL n.º 197/99, de 08/06.

¹²⁴ Com a alteração da LOPTC operada pela Lei n.º 48/2006, de 29/08.

¹²⁵ Cfr. CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 42.

¹²⁶ O facto ilícito pode provocar um juízo jurídico de censura que é a culpa (neste sentido CORDEIRO, ANTÓNIO MENEZES, *Tratado de Direito Civil Português*, I, Parte Geral, Tomo I, Coimbra, Livraria Almedina, 1999, ISBN 972-40-1195-X, P. 243).

¹²⁷ Neste sentido FERREIRA, MANUEL CAVALEIRO DE, *Lições de Direito Penal*, Lisboa/São Paulo, Editorial Verbo, 1992, ISBN 972-220-138-7, p.259.

¹²⁸ Neste sentido FERREIRA, MANUEL CAVALEIRO DE, op. cit., 1992, p. 260.

¹²⁹ Cfr. COSTA, JOSÉ FARIA, op. cit., 2015, p. 179.

¹³⁰ De acordo com as teses da culpa da vontade, quando “*se erige a liberdade em pressuposto do conceito material de culpa, aquela é em geral tomada como liberdade da vontade*” pelo que “*a culpa só pode ser censurabilidade da acção, por o culpado ter actuado contra o dever quando podia ter actuado de acordo com ele.*”, uma vez que o “*poder de agir de outra maneira (...) é (...) requisito irrenunciável do conceito de culpa*” – DIAS, JORGE DE FIGUEIREDO, *Direito Penal*, Parte Geral, TOMO I, 2ª edição, Coimbra Editora, 2007, ISBN 978-972-32-1523-6, p. 516.

¹³¹ O direito penal é realçado enquanto ordem de liberdade (cfr. COSTA, JOSÉ FARIA, op. cit., 2015, p. 222).

¹³² DIAS, JORGE DE FIGUEIREDO, DIAS, Jorge de Figueiredo, *Direito Penal*, Parte Geral, TOMO I, 2ª edição, Coimbra Editora, 2007, ISBN 978-972-32-1523-6, p. 529.

¹³³ Segundo JORGE DE FIGUEIREDO DIAS, o ilícito-típico doloso comprova-se quando “*o seu cometimento deve imputar-se a uma atitude íntima do agente contrária ou indiferente ao Direito e às suas normas; se uma tal*

Esta diferença reconduz-se, tradicionalmente, à teoria de que a punição de um ato doloso estava intrinsecamente ligada ao problema da consciência do ilícito¹³⁴, a qual embora tenha evoluído, continua a exigir verificação do elemento emocional, enquanto elemento adicional, na essência do tipo de culpa dolosa, no entendimento de DIAS¹³⁵.

Defende ainda aquele autor¹³⁶ constituir um problema de culpa a relevância jurídico-penal do erro¹³⁷, pois só “*a partir de uma diferença de culpa se podem estabelecer diferenças de relevância das espécies de erro*”¹³⁸, cuja análise deve fundamentar-se no “*cerne da culpa material*” das funções desempenhadas no sistema em que se insere a tipificação.

Nos factos negligentes, o conteúdo da culpa é, de igual modo, dado pela censurabilidade da atitude descuidada ou leviana revelada pelo agente, sendo necessário apurar se o mesmo se encontrava em condições de, atentos os seus conhecimentos e as suas capacidades pessoais, cumprir “*o dever de cuidado*” ou se se encontrava em condições de evitar o resultado¹³⁹. Defende COSTA¹⁴⁰ que a negligência estrutura-se a partir de dois elementos, sendo o primeiro a omissão de um dever objetivo de cuidado e o segundo o da previsibilidade da verificação do ilícito¹⁴¹.

Neste sentido ENGISCH¹⁴² explica: “*para que a culpa negligente se afirme, não é necessário (nem possível) apelar ao concreto poder do agente de actuar de outro modo na situação*”, sendo a mesma aferida de acordo com a experiência normal¹⁴³ onde “*os outros, agindo em condições e sob pressupostos fundamentalmente iguais àqueles que presidiram à conduta do agente, teriam previsto a possibilidade de realização do tipo de ilícito e tê-la-iam evitado*”.

comprovação se não alcançar ou dever ser negada o facto só poderá eventualmente vir a ser punido a título de negligência (se esta se verificar e a espécie de delito cometido for punível também a esse título)." - in op. cit., 2007, p. 529.

¹³⁴ De acordo com a qual “*uma punição a título de dolo suporia que, para além do agente representar e querer a realização do tipo objectivo de ilícito (dolo do tipo), actuasse com consciência do ilícito, isto é, representasse por alguma forma que o facto intentado era proibido pelo Direito.*” - in op. cit., 2007, p. 530.

¹³⁵ *Idem*, p. 530.

¹³⁶ *Idem*, p. 549.

¹³⁷ No direito português um erro que exclui o dolo existe em três casos: “*1) quando verse sobre elementos, de facto ou de direito, de um tipo de crime; 2) quando verse sobre os pressupostos de uma causa de justificação ou de uma causa de exclusão da culpa; 3) quando verse sobre proibições (ou imposições, no caso de omissão) cujo conhecimento seria razoavelmente indispensável para que o agente possa tomar consciência do ilícito.*” - in op. cit., 2007, p. 542 e 543.

¹³⁸ *Idem*, p. 543.

¹³⁹ Neste sentido DIAS, JORGE FIGUEIREDO, op. cit., 2007, p. 898.

¹⁴⁰ COSTA, JOSÉ FARIA, op. cit., 2015, p. 383.

¹⁴¹ Que o mesmo seja previsto ou ao menos previsível.

¹⁴² Apud JORGE FIGUEIREDO DIAS, op. cit., 2007, p. 899.

¹⁴³ Tipo normal subjetivo, de acordo com o qual o conhecimento real das consequências de uma ação e a capacidade de as evitar correspondem à experiência normal do tipo de homem da espécie e com as qualidades e capacidades do agente (*Idem*, p. 899).

Do exposto devem ressaltar-se os casos de culpa na assunção ou na aceitação, defendendo a doutrina alemã “*ser indispensável que o agente possa aperceber-se de que não se encontra em condições de cumprir as exigências jurídicas correspondentes à atividade por ele assumida*” reportando-se a “*censura ao momento em que se inicia a actividade perigosa*”¹⁴⁴, e de igual modo nos casos da incapacidade pessoal de prever o resultado e o processo causal essencial¹⁴⁵, o que se verifica nos casos de culpa negligente inconsciente.

A negligência, que se traduz na ausência do querer relativamente ao resultado típico, pode ser consciente, por o agente chegar a representar como possível a realização de um facto que preenche um tipo legal de crime sem se conformar com ela, ou inconsciente, onde o agente nem chega a formular aquela representação¹⁴⁶. Por fim, ainda que a atuação do agente seja qualificada como negligente, a mesma pode ser considerada uma negligência grosseira¹⁴⁷, por se verificar um tipo de culpa aumentado atenta a “*atitude particularmente censurável de levandade ou descuido perante o comando jurídico-penal, plasmando nele qualidades particularmente censuráveis de irresponsabilidade e insensatez*”¹⁴⁸.

Outro fator relevante na análise da culpa é o da existência de causas de exclusão da culpa, na medida em que se não for razoável ou exigível ao agente, atentas as suas capacidades, atuar em conformidade, não poderemos consubstanciar um juízo de censura sobre o mesmo pela verificação do ilícito¹⁴⁹, cuja análise deve ser feita casuisticamente.

3.4.1. A CULPA NAS INFRAÇÕES FINANCEIRAS

Nos termos do n.º 5 do art.º 61.º e n.º 3 do art.º 67.º da LOPTC, a culpa constitui um dos requisitos essenciais da responsabilização do agente¹⁵⁰, pelo que é sempre necessária a prova da culpa do agente, para efeitos de efetivação de responsabilidade financeira, incumbindo aos visados demonstrar que administraram e aplicaram os dinheiros públicos em causa de forma legal e conforme aos princípios da boa gestão¹⁵¹. Esta obrigação não consubstancia uma inver-

¹⁴⁴ *Idem*, p. 901.

¹⁴⁵ Já não nas situações de culpa negligente consciente, em que uma tal previsão é alcançada pelo agente, atuando sem se conformar com a mesma.

¹⁴⁶ Cfr. COSTA, JOSÉ FARIA, op. cit., 2015, p. 393, e art.º 15.º CP.

¹⁴⁷ Também utilizada com referência ao erro (cfr. Ferreira, Manuel Cavaleiro de, op. cit., 1992, p. 260).

¹⁴⁸ DIAS, JORGE DE FIGUEIREDO, op. cit., 2007, p. 903.

¹⁴⁹ COSTA, JOSÉ FARIA, op. cit., 2015, p. 428.

¹⁵⁰ Uma vez que estamos perante a autonomização de dois momentos de valoração do facto, sendo um a ilicitude, onde analisamos a conduta sem atender às qualidades do sujeito, e outro a culpabilidade, onde avaliamos o comportamento e as qualidades do agente - teoria do «ilícito pessoal» arguida por COSTA, ANTÓNIO MANUEL TAVARES DE ALMEIDA, *Ilícito Pessoal, imputação objetiva e comparticipação em direito penal*, Tese de Doutoramento, 2013, Universidade do Porto, Faculdade de Direito, p. 11.

¹⁵¹ Na opinião de ANTUNES, os responsáveis financeiros devem demonstrar que utilizaram os dinheiros e valores públicos como um cuidadoso e diligente gestor público e para os fins a que se destinam (ANTUNES,

são do ónus da prova, sendo uma decorrência direta, legal e normal de deverem os responsáveis pela gestão, dos dinheiros ou valores públicos, prestar contas demonstrando a legalidade e a regularidade das despesas¹⁵².

Por outro lado, nos termos do disposto no n.º 6 do art.º 61.º da LOPTC, preceito que o magistrado do M.P. posterga por completo, incumbe aos indiciados governantes demonstrar que administraram e aplicaram os dinheiros públicos em causa de forma legal e conforme aos princípios da boa gestão. Não se trata de uma inversão do ónus da prova, mas de uma decorrência direta, legal e normal de deverem os responsáveis pela gestão, dos dinheiros ou valores públicos, prestar contas demonstrando a legalidade e a regularidade das despesas.

A responsabilidade financeira reveste natureza subjetiva¹⁵³ precisamente pela necessidade de existência de culpa¹⁵⁴, cujos danos emergem de um ato voluntário e culposos, a qual só pode ser aferida de acordo com as circunstâncias do caso, sendo necessário recorrer ao direito penal e aos conceitos de culpa aí definidos¹⁵⁵.

Para efeitos de imputação de responsabilidade financeira¹⁵⁶ urge averiguar se o agente atuou de acordo com a diligência que seria exigível em face do condicionalismo próprio do caso concreto. Ora, atendendo a que estamos perante infrações que afetam a coisa pública e que a mesma é gerida por funcionários e responsáveis que, voluntariamente, aceitam as responsabilidades que lhe são acometidas, devem os mesmos atuar com um especial cuidado, adequado às funções que cada um assume.

CARLOS MORAIS, *O Julgamento do Tribunal de Contas no Âmbito da Responsabilização Financeira*, Revista do Tribunal de Contas, n.º 54, julho/dezembro de 2010, p. 21-52 [p. 47]).

¹⁵² Neste sentido o n.º 6 do art.º 61.º da LOPTC que concede o acesso a toda a informação disponível necessária ao exercício do contraditório (introduzido pela Lei n.º 48/2006, de 29/08). Veja-se ainda o Acórdão do TdC de 02/07/2012, publicado no DR, II Série, n.º 49, de 11/03/2013, p. 8964 (publicado no sítio <https://dre.pt/application/file/2538267> [consultado a 07/07/2016]).

¹⁵³ Vide CORDEIRO, ANTÓNIO MENEZES, *Direito das Obrigações*, 2.º Volume - -AAFDL – 1980, pág. 267 e segs. (cit. por MACEDO, ADALBERTO JOSÉ BARBOSA MONTEIRO DE, op. cit., 2007, p. 33)

¹⁵⁴ Defende CORDEIRO, ANTÓNIO MENEZES (in op. cit., 1999, p. 219) que a imputação por facto ilícito “*postula duas instâncias de controlo do sistema sobre a sua estatuição*”, sendo uma a ilicitude, ou seja a violação de normas jurídicas, e outra a culpa, na medida em que “*a ação deve assentar numa tal relação de meios-fins que o agente incorra num juízo de censura, seja por ter pretendido directa, necessária ou eventualmente atingir as normas violadas (dolo), seja por não ter pretendido pautar-se pelos deveres de cuidado que ao caso caibam (negligência)*”.

¹⁵⁵ Cfr. Sentença n.º 03/2011 – 3ª Secção.

¹⁵⁶ Na análise da culpa em infrações financeiras, CLUNY (op. cit. 2011, pp. 133 e 134) socorre-se da posição defendida por ALEJANDRE NIETO, de que a mesma é constituída pela diligência exigível (no conhecimento do ilícito), a boa-fé (na gestão dos dinheiros públicos) e o risco (contida no tipo de norma, porque o legislador entende que determinada conduta provoca, por si mesma, um risco ou pode produzi-lo), os quais surgem evidenciados na diversa jurisprudência emanada pelo TdC.

Neste sentido, parece que podemos socorrer-nos do conceito previsto no diploma que aprovou o regime da responsabilidade civil extracontratual do Estado e demais entidades públicas¹⁵⁷, de acordo com o qual a “culpa dos titulares de órgãos, funcionários e agentes deve ser apreciada pela diligência e aptidão que seja razoável exigir, em função das circunstâncias de cada caso, de um titular de órgão, funcionário ou agente zeloso e cumpridor”, pelo que a diligência exigível aos responsáveis nas infrações financeiras não se cinge à do “bom pai de família” prevista no Código Civil^{158, 159 e 160}.

Termos em que, na análise da culpa dos agentes é necessário ter em conta o grau de responsabilidade e a formação para o cargo ou função que desempenham, bem como do apoio técnico de que dispõem na tomada de decisões, pois a diligência exigível terá “de ser aplicada exactamente em função do indispensável auto-conhecimento das limitações próprias e, assim, dos deveres redobrados de cuidado para adequar a conduta ao risco que ela comporta [¹⁶¹].”¹⁶². No Acórdão n.º 008/2010 – 3ª S/PL¹⁶³, é explanado só ser possível aferir a falta de consciência da ilicitude no caso concreto, sendo intensificado o critério de exigibilidade atentas as responsabilidades que os agentes, sendo licenciados, sabiam poder vir a assumir – “e que, de facto, assumiram - ao se terem candidatado em eleições autárquicas para cargos cujo conteúdo funcional se reconduzia à gestão e administração de dinheiros públicos, o que, só por si, implicava uma atitude mais activa no sentido de conhecerem as normas jurídicas fundamentais aplicáveis à Administração Pública”, acrescentado existir uma “culpa ética”¹⁶⁴, por ser injustificado e, por isso, censurável, que os agentes, enquanto candidatos e eleitos para aqueles concretos cargos, não conheçam conceitos básicos em sede de contratação pública, há muito tratados pela jurisprudência.

¹⁵⁷ Nesse sentido CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 135

¹⁵⁸ Cfr. art.º 10.º da Lei n.º 67/2007, de 31/12.

¹⁵⁹ Nomeadamente no art.º 487.º.

¹⁶⁰ Neste sentido veja-se a posição de SOUSA, ao afirmar que o decisor político deve empenhar-se na formação de uma vontade objetiva, não se orientando cegamente apenas pela opinião do burocrata que, sendo conhecedor da matéria, deve ao decisor político uma cooperação com vista ao esclarecimento integral e objetivo dos assuntos (cfr. SOUSA, ANTÓNIO FRANCISCO DE, *Por uma burocracia de Estado de Direito*, Separata da Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto, Coimbra Editora, Ano IX, 2012, p. 59 a 79 [76]).

¹⁶¹ “Por exemplo, um responsável de uma entidade pública que não tem formação jurídica deve, quando tem dúvidas sobre a legalidade do acto que quer praticar, rodear-se de informação responsável e formal dos serviços sobre a legalidade e a ilegalidade da acção. Precisamente porque não é jurista, é natural que certas matérias lhe suscitem dúvidas. No reconhecimento das suas limitações e na vontade de as suprir, há-de consistir a diligências exigível.”

¹⁶² Cfr. CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 135.

¹⁶³ Publicado na página <http://tinyurl.com/z7284ko> [consultado a 30/05/2016].

¹⁶⁴ Sobre este conceito veja-se o entendimento de JORGE DE FIGUEIREDO DIAS, de acordo com o qual o erro da consciência ética consubstancia consigo um tipo de culpa mais grave e pesada do que a que assiste ao erro da consciência psicológica (erro sobre a factualidade típica), na medida em que revela e fundamenta uma atitude de contrariedade ou indiferença perante o dever protegido legalmente (in op. cit., 2007, pág. 549).

Igual entendimento, referente à diligência exigível, depreende-se do Acórdão n.º 001/2008 – 3ª S/PL¹⁶⁵, onde, na apreciação da culpa, foi considerado que sendo o agente Presidente de uma autarquia e advogado, não procedeu com o mesmo cuidado a que estava obrigado, potenciando o agravamento da despesa pública. E ainda o Acórdão n.º 002/2007 – 3ª S/PL¹⁶⁶, nos termos do qual, estando provado que o agente praticou o ilícito financeiro convicto de que estava a cumprir a lei, só é possível aferir a culpa do agente através da análise das circunstâncias de facto e das condições do agente, as quais são censuráveis quando se verifica que era exigível o conhecimento das normas violadas por pessoas colocadas nas posições funcionais dos agentes.

De igual modo o Acórdão n.º 006/2007 – 3ª S/PL¹⁶⁷, nos termos do qual, estando “*em causa ilícitos praticados pelo presidente da câmara, por não ter agido de acordo com obrigações legais que lhe cabia observar, na apreciação da culpa o tribunal não está inibido de tomar em conta a sua formação de advogado, pois que, importando atender ao cuidado a que, segundo as circunstâncias, o agente estava obrigado, incluindo o que seria razoavelmente de esperar tendo em conta as suas capacidades e qualidades, essa formação, fazendo supor uma capacidade maior de compreensão dos dispositivos legais, torna menos compreensível a violação deles*”. Noutro Acórdão¹⁶⁸ ainda, é confirmada a exigência de rigor e cuidado dos agentes na gestão da coisa pública, atentas as exigências de prevenção, relativamente a condutas que podem potenciar ou induzir ao agravamento da despesa.

Mas, não obstante a verificação do critério da diligência exigível, poderão, ainda assim, ocorrer infrações financeiras, pelo que torna-se necessário aferirmos da boa-fé do agente na prática das mesmas, isto é, se o agente atuou com zelo e diligência na convicção de que estava a observar todos os preceitos legais, desconhecendo a prática da infração.

Este conceito de boa-fé admite, assim, a avaliação das circunstâncias desculpabilizantes¹⁶⁹ na aferição da culpa do agente nas infrações financeiras verificadas, tais como a de um sistema legislativo imperfeito, da proliferação de legislação extravagante, da extensão das disposições

¹⁶⁵ Publicado na página <http://tinyurl.com/jnfs5be> [consultado a 30/05/2016].

¹⁶⁶ Publicado na página <http://tinyurl.com/z43ndvn> [consultado a 30/05/2016].

¹⁶⁷ Publicado na página <http://tinyurl.com/h5akh68> [consultado a 30/05/2016].

¹⁶⁸ Acórdão n.º 007/2007 - 3ª S/PL (publicado na página <http://tinyurl.com/hwn8k87> [consultado a 30/05/2016]).

¹⁶⁹ Como defendido por FERNANDES CADILHA (apud CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 137).

legais aplicáveis, da divergência da jurisprudência sobre a mesma questão jurídica, da inflexão do entendimento jurisprudencial após a prolação do ato administrativo impugnado¹⁷⁰.

Atenta a LOPTC admitir o dolo como a forma mais grave de culpa do agente, está a mesma a permitir a aferição da intenção do responsável em não adequar a sua conduta nos casos em que, após a análise do risco concreto, seja possível prever-se a concretização do dano cuja norma pretendia evitar, pelo que se impõe a prova não só da “*vontade como da razão de ser da violação verificada*”¹⁷¹.

Assim, quer na fase de auditoria, quer na fase jurisdicional é essencial expor, documentar e provar os factos que consubstanciam a infração e, assim, a culpa do agente, não sendo suficiente indicar apenas o incumprimento da norma cujo facto integra a infração financeira¹⁷². Neste sentido veja-se a Sentença n.º 003/2008 – SRM¹⁷³, na qual é referido que não é suficiente alegar genericamente ser imputável aos agentes a responsabilidade financeira pelo facto de pertencerem a um órgão de gestão ou pelo desempenho de um cargo, sob pena de se incorrer em presunção de culpa, sendo necessário alegar e provar, relativamente a cada facto incriminador, ter sido a conduta específica daqueles responsáveis, por ação ou omissão, que provocou a infração.

4. AS INFRAÇÕES FINANCEIRAS

4.1. AS INFRAÇÕES FINANCEIRAS NA LOPTC

Como já mencionado neste documento, a responsabilidade financeira nos termos da LOPTC pode consubstanciar-se numa violação culposa de uma norma financeira, tipificada como infração, logo, responsabilidade financeira sancionatória, e/ou numa obrigação de reposição de fundos ou compensação de dano causado ao Estado ou a qualquer entidade pública, responsabilidade financeira reintegratória, detendo ainda o TdC competências para a aplicação de multas que se traduzem em sanções instrumentais de natureza disciplinar, cominatória e pessoal, com intuito de punir e disciplinar a falta de colaboração das diferentes entidades para com o TdC.

¹⁷⁰ A título de exemplo veja-se, os relatórios de auditoria n.º 28 a 24/2014-FC/SRMTC, 21 e 22-FC/SRMTC, e 19/2014-FC/CRMTC (publicados no sítio <http://tinyurl.com/zqsp3x> [consultado a 29/06/2016]), que consideraram o ato administrativo de alteração de posição remuneratória por opção gestonária ilegal, (posição esta que tem vindo a ser mantida em sede de julgamento, como foi o caso da sentença n.º 36/2015, referente ao relatório de auditoria n.º 19/2014-FC/2014), conduzindo a que os responsáveis pela entidade praticassem um ato administrativo de reposicionamento na tabela salarial para a posição que se encontravam inicialmente. Com este segundo ato administrativo alguns dos trabalhadores visados impugnaram a decisão da entidade junto do Tribunal Administrativo, apresentando providências cautelares para suspensão dos efeitos do ato, algumas das quais foram aceites, embora ainda não exista qualquer decisão sobre a ação principal.

¹⁷¹ Cfr. CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 137.

¹⁷² *Idem*, p. 138.

¹⁷³ Publicada na Revista do Tribunal de Contas, n.º 50, julho/dezembro de 2008, pp. 21-34.

Não obstante a sua evolução nesse sentido, a responsabilidade financeira não foi concebida, inicialmente, “*como um específico ramo de direito sancionador*”¹⁷⁴, como explicam FRANCO e CARMO. Este desenvolvimento, no direito português, consubstanciou-se ainda numa extensão do universo dos agentes, cuja imputação de responsabilidade passou a recair sobre a gestão ou uso de dinheiros públicos “*em formas delituais mais abrangentes, abstractas e, por isso, também melhor tipificadas*”, abrangendo assim todos aqueles que, com a sua atuação, provocam os mesmos riscos ou danos, independentemente do seu estatuto¹⁷⁵.

Ora, como entende ANTUNES¹⁷⁶ no âmbito do direito administrativo sancionador, compreende-se a adoção de uma postura de aligeiramento dos princípios constitucionais¹⁷⁷ da legalidade¹⁷⁸ e tipicidade dos ilícitos, verificando-se, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 48/2006, de 29/08, o desenvolvimento de uma função preventiva no sancionamento autónomo de ilícitos financeiros¹⁷⁹.

Esta evolução é perceptível com a introdução da al. l) ao n.º 1 do art.º 65.º, com o intuito de compatibilizar a punição e responsabilização subsidiária prevista no art.º 62.º, n.º 3, da LOPTC, com o regime da efetivação da responsabilidade por infração financeira previsto na CRP, concretizando na lei o conceito de infração financeira de ANDRADE de que as infrações financeiras podem ser também infrações criminais contra dispositivos financeiros, ainda que sobre as mesmas disponha a lei penal outro tipo de infrações¹⁸⁰. Assim, mesmo que a conduta seja passível de infração financeira, tal não elimina a eventual responsabilização em sede de processo judicial em tribunal criminal¹⁸¹.

¹⁷⁴ In CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 105.

¹⁷⁵ *Idem*, p. 105.

¹⁷⁶ ANTUNES, HENRIQUE SOUSA, in. *Da Inclusão do Lucro Ilícito e dos Efeitos Punitivos entre as Consequências da Responsabilidade Civil Extracontratual: A sua Legitimação pelo Dano*, Coimbra Editora, Coimbra, 2001, p. 588 e 589 (apud. CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 109).

¹⁷⁷ SOUSA, defende que a AP está vinculada à observância dos direitos fundamentais consagrados na CRP (in SOUSA, ANTÓNIO FRANCISCO DE, *Paradigmas fundamentais da Administração Pública*, Separata da Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto, Coimbra Editora, Ano III, 2006, p. 136 a 183 [p. 151]).

¹⁷⁸ Que, no entender de SOUSA, desdobra-se em dois subprincípios: o primado da lei (a AP não pode violar normas jurídicas e deve respeitar e aplicar a lei) e a reserva da lei (a AP só pode agir quando para tal esteja habilitada por uma autorização legal) – cfr. SOUSA, ANTÓNIO FRANCISCO DE, op. cit., 2006, p. 136 a 183 (p. 158).

¹⁷⁹ In CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 109.

¹⁸⁰ ANDRADE; COSTA. in CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 114.

¹⁸¹ Veja-se o Acórdão n.º 001/2008 – 3ª S, onde é afirmado que os contratos nulos, por terem sido celebrados em violação da legislação em causa, constitui os responsáveis em responsabilidade civil, disciplinar e financeira (publicado na página <http://tinyurl.com/jnfs5be> [consultado a 28/06/2016]). De igual modo, mas no que se refere à responsabilidade administrativa, o Acórdão n.º 006/2007 – 3ª S/PL, no qual é defendido que o decurso do prazo para a impugnação, na jurisdição administrativa, dos despachos autorizadores da despesa e dos pagamentos, não afeta a jurisdição do Tribunal de Contas, em sede de responsabilidade financeira, reunidos

Não obstante a evolução no nosso regime legal, continua a LOPTC a não abranger todo o tipo de condutas que poderiam ser tipificadas como infrações financeiras. Veja-se, por exemplo, uma conduta que conduz a uma incorreta contabilização das receitas e despesas de uma determinada entidade, a qual não se encontra obrigada à aplicação dos Planos Oficiais de Contabilidade Pública (POCP), aplicando o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), como acontece com as empresas públicas. Uma vez que a LOPTC tipifica como infração financeira a violação de normas referentes à elaboração e execução de orçamentos¹⁸², os quais apenas são elaborados pelas entidades públicas obrigadas à aplicação do POCP, ficam de fora as entidades que aplicam o SNC. Ora, inexistindo norma enquadradora para a imputação de responsabilidade financeira àquelas entidades, ainda que se verifique uma incorreta contabilização, e, conseqüentemente, uma imagem contabilística da entidade que não corresponde à realidade, não estamos perante uma infração financeira¹⁸³.

A LOPTC dispõe ainda de um mecanismo de processo autónomo de multa para determinadas infrações, previstas no art.º 66.º, o qual o qual visa, essencialmente, acautelar a disciplina processual e colaboração das entidades sujeitas à fiscalização e jurisdição do TdC, assumindo assim um carácter mais compulsório do que sancionador¹⁸⁴.

Sobre este mecanismo, já foi invocada a sua inconstitucionalidade por violação do princípio acusatório, consagrado no n.º 5, do art.º 32.º da CRP, uma vez que as multas são aplicadas pelos juízes, aquando a verificação do incumprimento que constitui a infração prevista, após cumprimento do contraditório previsto no art.º 13.º da LOPTC, proferindo a sentença condenatória ou absolutória¹⁸⁵, sem intervenção do Ministério Público, que apenas é notificado da sentença, podendo dela recorrer. Neste sentido, o pedido de inconstitucionalidade considerava que *«tratando-se de responsabilidade sancionatória efetivada segundo o direito penal substantivo e adjetivo, o facto de a mesma entidade que acusa proceder ao julgamento fere o princípio do acusatório»*.

O Tribunal Constitucional não julgou inconstitucionais as normas do art.º 66.º da LOPTC por o regime traduzir o incumprimento de regras de natureza eminentemente processual, à seme-

que estejam os pressupostos processuais de que ela depende (publicado na página <http://tinyurl.com/h5akh68> [consultado a 28/06/2016]).

¹⁸² Nos termos da al. b) do n.º 1 do art.º 65.º da LOPTC.

¹⁸³ Apenas em sede de direito penal poderão as infrações ser analisadas, tendo em conta a cláusula de risco dos gestores patente neste ramo do direito.

¹⁸⁴ Cfr. CLUNY, ANTÓNIO, *op. cit.*, 2011, p. 118.

¹⁸⁵ Compete assim ao juiz mandar abrir o processo de multa, instruí-lo, acusar o demandado, ouvi-lo e julgá-lo.

lhança de outras sanções de natureza pecuniária que visam sancionar comportamentos que evidenciam falta de colaboração com as entidades jurisdicionais¹⁸⁶.

No que se refere às infrações financeiras previstas no art.º 65.º da LOPTC, para se apurar a existência de uma verdadeira infração torna-se necessário distinguir o simples erro da conduta ilícita, a qual preenche uma ação ou omissão tipificada como infração financeira, incluindo-se aqui as irregularidades¹⁸⁷ que possam ter consequências ao nível da efetivação de responsabilidade financeira.

O simples erro traduz-se na ocorrência não voluntária e imponderável, como é o caso dos erros materiais. Estes não são atos capazes de serem atribuídos à vontade e assim, à culpa, mesmo que negligente, dos seus autores. Importa aqui saber se o erro resultou de uma conduta ilícita, isto é, se uma conduta que, por negligência ou dolo, violou deveres funcionais que conduziram à falha, ou se aconteceu independentemente dos normais cuidados que o seu autor imprimiu à conduta funcional que desenvolveu¹⁸⁸.

O Manual de Auditoria e de Procedimentos do Tribunal de Contas¹⁸⁹ distingue os seguintes tipos de erros: erros de omissão (falta ou insuficiente registo contabilístico das operações); erros de duplicação (duplicação do registo da mesma operação); erros de compensação (ato de compensação de outros erros praticados); erros de imputação (registo de operação em conta ou rubrica inapropriada); erros de princípio (inobservância de regras administrativas e contabilísticas); erros aritméticos, de cálculo, de apuramento, de inscrição ou de transcrição de saldos.

Mais dispõe a LOPTC que a efetivação de responsabilidades financeiras tem lugar mediante processos de julgamento de contas e de responsabilidades financeiras¹⁹⁰. Enquanto o julgamento de contas visa efetivar as responsabilidades financeiras evidenciadas em relatórios de verificação externa de contas (VEC)¹⁹¹, o julgamento por responsabilidade financeira visa

¹⁸⁶ Cfr. Acórdão n.º 779/2014 da 2ª Secção do Tribunal Constitucional, Processo n.º 612/14, publicado no DR II Série, n.º 26, de 06/02/2015, no entender do as multas “*assumem um carácter meramente instrumental em relação a um processo principal, têm em vista, em primeira linha, garantir o cumprimento dos deveres de colaboração com o tribunal para a descoberta da verdade*”.

¹⁸⁷ Nos termos do *Manual de Auditoria e de Procedimentos do Tribunal de Contas*, a irregularidade, traduz-se “*numa violação, intencional ou não, de uma lei ou de uma norma ou princípio contabilístico ou administrativo aplicável*”. (cfr. p. 73 in <http://www.tcontas.pt/pt/actos/manual/manual.pdf> [consultado a 29/06/2016]).

¹⁸⁸ In CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011 p. 124.

¹⁸⁹ In <http://www.tcontas.pt/pt/actos/manual/manual.pdf>, p. 72 [consultado a 29/06/2016].

¹⁹⁰ Cfr. art.º 58.º, n.º 1 da LOPTC.

¹⁹¹ Cfr. art.º 58.º, n.º 3 da LOPTC.

efetivar as responsabilidades financeiras emergentes de factos evidenciados em relatórios de ações de controlo do Tribunal¹⁹² fora do processo de VEC¹⁹³.

O julgamento pode ser requerido pelo MP, e, caso este não o requeira¹⁹⁴, pelos órgãos de direção, superintendência ou tutela sobre os visados, relativamente aos relatórios das ações de controlo do Tribunal ou pelos órgãos de controlo interno responsáveis pelos relatórios onde tenham sido evidenciados factos geradores de eventual responsabilidade financeira¹⁹⁵.

Acrescente-se, contudo, que não tem o MP intervenção no decurso da auditoria, só tomando conhecimento dos factos, para emissão de parecer num prazo de cinco dias¹⁹⁶, após o texto do projeto de Relatório se encontrar fixado pelo Juiz Relator, o que condiciona a sua atuação quer na verificação da verdade material quer, posteriormente, na apresentação de requerimento de julgamento ou de arquivamento do processo¹⁹⁷.

No que se refere aos pareceres do TdC sobre a Conta Geral do Estado ou das regiões autónomas, ou sobre a conta da Assembleia da República, ou das Assembleias Legislativas das Regiões Autónomas, a legitimidade do MP fica dependente da deliberação da Assembleia da República ou das Assembleias Legislativas Regionais¹⁹⁸ aprovando a remessa daqueles pareceres ao MP, para a efetivação de eventuais responsabilidades financeiras¹⁹⁹.

Esta solução, parece não se coadunar com a evolução das competências do TdC evidenciadas na atual LOPTC²⁰⁰, coartando a ação do MP, na medida em que este apenas poderá requerer julgamento de efetivação de responsabilidade financeira se os decisores políticos eleitos naquelas Assembleias assim o deliberarem.

Outra problemática que já foi levantada advém do facto de não ser permitida legitimidade ativa subsidiária para requerer julgamento a outros sujeitos, que não os previstos no 58.º da LOPTC, a qual poderia consubstanciar uma eventual inconstitucionalidade por omissão, nos termos do art.º 283.º da CRP, por não prever a possibilidade de interposição de ação popu-

¹⁹² Cfr. art.º 58.º, n.º 3 da LOPTC.

¹⁹³ Prevista no art.º 54.º da LOPTC.

¹⁹⁴ Legitimidade ativa.

¹⁹⁵ Legitimidade ativa subsidiária para requerer julgamento, apenas possível após a publicação em DR de que o MP não requereu julgamento, nos termos do art.º 89.º da LOPTC.

¹⁹⁶ A vista ao MP encontra-se prevista no art.º 73.º da Resolução n.º 13/2010, de 17/05 do Plenário Geral do TdC.

¹⁹⁷ Não obstante detenha competências para realizar diligências complementares adequadas sobre a factualidade evidenciada nos relatórios remetidos a fim de sere desencadeados eventuais procedimentos jurisdicionais (cfr. art. 29.º, n.º 6 da LOPTC).

¹⁹⁸ No caso das Regiões Autónomas.

¹⁹⁹ Vfr. art.º 5.º, n.º 3 da LOPTC.

²⁰⁰ Sendo ainda uma norma que se aproxima do sistema parlamentar de ISC, cuja função do TdC é, aqui, a de auxiliar o parlamento na sua função de fiscalização financeira da execução orçamental, praticando atos de natureza jurisdicional apenas se o parlamento assim o entender.

lar²⁰¹. Nessa medida, até que ponto poderá ser recusada a interposição de uma ação popular para efetivação de responsabilidade financeira, aquando a publicação no DR de que o MP não requereu julgamento, na medida em que a mesma está consagrada como direito fundamental²⁰².

Foi este o entendimento emitido por um Juiz Conselheiro do TdC²⁰³ ao permitir a admissibilidade de uma ação popular, atenta a legitimidade ativa subsidiária uma vez que os preceitos constitucionais respeitantes aos direitos, liberdades e garantias são diretamente aplicáveis e vinculam as entidades públicas e privadas²⁰⁴ e que o direito de ação popular é, desde logo, um verdadeiro direito de ação judicial com as inerentes características²⁰⁵.

No entanto, aquele entendimento não foi aceite pelo plenário de Juízes do Tribunal, na sequência de uma ação popular intentada, com o fundamento de vigorar o princípio da tipicidade legal da ação popular, na medida em que o legislador não previu a *ação popular financeira* e que o direito de ação popular só existe nos casos e termos previstos na lei, isto é, apenas nos casos tipicamente previstos na lei infraconstitucional, atento o disposto no n.º 3 do art.º 52.º da CRP²⁰⁶.

4.1.1. AS NORMAS FINANCEIRAS

Antes de especializar o estudo das infrações financeiras, torna-se necessário abordar os vários mecanismos utilizados pelo TdC, previstos na LOPTC, com vista à fiscalização e controlo das entidades e deteção de eventuais irregularidades ou infrações financeiras.

As normas financeiras²⁰⁷ regulam a atividade financeira do Estado, encontrando-se vertidas nas Leis de Orçamento de Estado, no Plano Oficial de Contabilidade Pública²⁰⁸ e seus respectivos planos sectoriais²⁰⁹, no Sistema de Normalização Contabilística²¹⁰, e em todos os diplo-

²⁰¹ Constitucionalmente prevista no art.º 52.º, n.º 3 da CRP.

²⁰² Inserto na parte I, "*Direitos e Deveres Fundamentais*", e no Título II, "*Direitos, Liberdades e Garantias*" da CRP.

²⁰³ Cfr. Despacho n.º 5584/2013 da SRMTC, publicado no DR II série, n.º 82, de 29/04, (<https://dre.pt/application/file/2899212>) [consultado a 01/06/2016].

²⁰⁴ Cfr. art.º 18.º, n.º 1 da CRP.

²⁰⁵ Cfr. MIRANDA, JORGE E MEDEIROS RUI, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Tomo I, Coimbra Editora, Coimbra, 2010, ISBN 9789723218220, p. 496.

²⁰⁶ Neste sentido Acórdão n.º 26/2015 – 3ª S/PL (in <http://tinyurl.com/hsvu2ta>) [consultado a 22/05/2016].

²⁰⁷ O denominado direito financeiro, o qual, no entender de MORENO, "*regula, segundo um regime próprio específico, a actividade de gestão financeira pública e, bem assim, a actividade de controlo financeiro externo, público*" (Cfr. MORENO, CARLOS, *Finanças Públicas, Gestão e Controlo dos Dinheiros Públicos*, 2ª edição, Lisboa, 2000, ISBN 972-8094-32-9, p. 65).

²⁰⁸ O qual foi revogado pelo Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11/09, que criou um Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP).

²⁰⁹ POCMS (Ministério da Saúde), POC-Educação, POCAL (autarquias locais), POCISSSS (Instituições Públicas do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social).

²¹⁰ Aplicável às entidades em geral.

mas que regulam a elaboração, gestão, execução e controlo orçamental, de tesouraria ou de património, a assunção de despesas públicas ou compromissos, os empréstimos e os limites de endividamento.

Esclarece-se no entanto que nem todos os incumprimentos de normas financeiras se consubstanciam em infrações passíveis de imputação de responsabilidade financeira, nos termos da LOPTC, sendo consideradas meras irregularidades financeiras por não se traduzirem em alcances, desvios de dinheiros ou outros valores do Estado ou de outras entidades públicas e pagamentos indevidos²¹¹.

Em sede de fiscalização prévia o TdC apenas analisa a conformidade legal, do cabimento orçamental e da disponibilidade dos fundos na assunção da despesa, pelo que a verificação das infrações por violação de normas financeiras é mais alargada em sede de controlo «a posteriori», por via da fiscalização concomitante (através de auditorias à atividade financeira exercida antes do encerramento da respetiva gerência)²¹² e sucessiva.

No âmbito da fiscalização sucessiva pode ser apreciação da execução do Orçamento do Estado, com base na Conta Geral do Estado²¹³, *“a qual destina-se a analisar a actividade financeira do Estado, relativamente ao ano a que tal conta respeita, abrangendo as receitas, as despesas, a tesouraria, o recurso ao crédito público e o património”*²¹⁴.

Ainda em sede de fiscalização sucessiva, incluem-se as verificações externas de contas (VEC's) das entidades que o TdC decida fiscalizar²¹⁵, as auditorias de gestão e as VIC's.

As VEC's²¹⁶ visam, *“apreciar a fidedignidade e a integralidade das contas e das demonstrações financeiras, bem como a situação financeira e patrimonial da entidade a que elas respeitam”*²¹⁷ podendo ainda apreciar a boa gestão financeira das mesmas.

Já as auditorias de gestão visam a fiscalização da gestão das entidades do sector público administrativo (SPA) e do sector público empresarial (SPE), se a mesma respeita os princípios da economia, eficiência e eficácia, da legalidade e da regularidade, avaliar a fiabilidade dos sistemas de informação e controlo interno que servem a gestão, e, no entender de CARLOS MORENO, *“avaliar a utilidade social das organizações e das políticas, ações, medidas, programas e projetos que aquelas executem”* exercendo assim *“a função de auditor público em*

²¹¹ Neste sentido ADALBERTO JOSÉ BARBOSA MONTEIRO DE MACEDO, op. cit. 2000, p. 13.

²¹² Cfr. art.º 49.º da LOPTC.

²¹³ No caso das Regiões Autónomas, com base na Conta da Região.

²¹⁴ Cfr. MORENO, CARLOS, op. cit., 1997, p. 198.

²¹⁵ De acordo com a planificação elaborada «a priori».

²¹⁶ Denominada verificação externa – VEC.

²¹⁷ Cfr. art.º 54.º da LOPTC.

relação às empresas e sociedades do SPE; e em relação aos serviços e organismos do SPA”²¹⁸.

Por fim, as VIC’s consistem na “*análise e conferência da conta apenas para demonstração numérica das operações realizadas que integram o débito e o crédito da gerência com evidência dos saldos de abertura e de encerramento e, se for caso disso, a declaração de extinção de responsabilidade dos tesoureiros caucionados*”²¹⁹.

4.1.2. INFRAÇÕES FINANCEIRAS NA CONTRATAÇÃO PÚBLICA

A LOPTC, através da alteração à al. 1, do n.º 1, do art.º 65.^o²²⁰, tipifica como infração financeira a violação de normas legais ou regulamentares relativas à contratação pública. Nesta medida, o TdC pode não só recusar visto, nos termos do art.º 44, n.º 3 da LOPTC²²¹, como ainda fiscalizar situações passíveis de consubstanciar infrações financeiras²²².

A contratação pública tem subjacentes os princípios²²³ da eficácia²²⁴ da legalidade²²⁵ e ²²⁶, transparência²²⁷ e eficiência²²⁸ e ²²⁹, motivo pelo qual os dirigentes devem nortear a sua atividade tendo em conta os princípios previstos nos art.ºs 3.º e 4.º do estatuto do pessoal dirigente dos serviços e organismos da administração central, regional e local do Estado. É neste senti-

²¹⁸ Cfr. MORENO, CARLOS, op. cit., 1997, p. 200.

²¹⁹ Cfr. art.º 53.º, n.º 2 da LOPTC.

²²⁰ Operada pela Lei n.º 61/2011, de 07/12.

²²¹ Sempre que se verifiquem situações de nulidade, encargos sem cabimento em verba orçamental ou violação direta de normas financeiras e ainda ilegalidades que alterem ou possam alterar o respetivo resultado financeiro.

²²² Nomeadamente pela incorreta aplicação dos procedimentos, fracionamentos de despesa, por forma a adotar procedimentos menos concorrenciais, nomeadamente o ajuste direto ou o regime simplificado, e de práticas que reduzem a concorrência efetiva (tais como a inclusão de cláusulas nos cadernos de encargos que restringem a concorrência desnecessariamente ou a exclusão de correntes por meras formalidades), desvirtuando assim o espírito da lei e encarecendo a contratação).

²²³ Cfr. TAVARES, L. VALADARES, “A melhoria da contratação pública e o memorando de entendimento: o desafio da competitividade”, in Revista do Tribunal de Contas, n.º 55/56, de Janeiro a Dezembro de 2011, pp. 26 a 31.

²²⁴ Satisfação das necessidades diagnosticadas de modo a obter uma relação equilibrada e vantajosa entre os custos e os benefícios esperados. Veja-se o exemplo do CCP francês que exige a fundamentação da decisão de contratar na base de um estudo de custo-benefício, algo que não consta do CCP português.

²²⁵ Os procedimentos adotados têm de estar previstos na lei, sendo essencial ao desenvolvimento de práticas competitivas.

²²⁶ Os princípios da legalidade e da transparência se “*fundamentam no quadro constitucional e legal que estabelece os meios e procedimentos que devem ser adoptados pela Administração Pública*” (AMARAL, FREITAS DO, 2007, apud TAVARES, L. VALADARES, *idem*, p. 31).

²²⁷ Na definição de Marcelo Caetano, a possibilidade de “*conhecer os fundamentos, os autores e os procedimentos de todos os actos praticados bem como a contabilização dos custos e dos benefícios que lhes estão associados*” (apud TAVARES, L. VALADARES, *idem*, p. 27).

²²⁸ Obtenção, por parte do adjudicante, do melhor benefício pelo menor custo.

²²⁹ Os princípios da eficiência (uso racional) e da eficácia (satisfação de necessidades) fundamentam-se nos objetivos próprios da AP, uma vez que esta visa “*assegurar a satisfação regular das necessidades coletivas de segurança e bem estar dos indivíduos, obtendo e empregando racionalmente para esse efeito os recursos adequados*” (AMARAL, FREITAS DO, 2007, apud TAVARES, L. VALADARES, *idem*, p. 31).

do que o TdC condena o recurso frequente ao ajuste direto por poder indiciar uma fuga ao princípio da competitividade e, conseqüentemente, uma ameaça à eficiência já que impede a formação “*das desejadas economias de escala, quer pelas entidades adjudicantes, quer pelos adjudicatários.*”²³⁰.

Note-se ainda que o CCP traduz-se num código com uma prevalência do formalismo nos procedimentos²³¹. Esta opção do legislador pode, contudo, criar constrangimentos a uma gestão eficiente, ao impossibilitar a avaliação de propostas que não cumpram algum dos requisitos formais exigidos²³², excluindo-se assim propostas que poderiam ser mais eficientes para a entidade adjudicante.

Este formalismo torna-se evidente na própria atuação do TdC, essencialmente em sede de fiscalização prévia, na medida em que as recomendações que têm vindo a ser emanadas pelo TdC às entidades adjudicantes²³³, cingem-se aos critérios materiais de exclusão, e nos critérios formais apenas sobre os critérios ilegais²³⁴, na medida em que a adoção dessas condutas não pode conduzir a uma alteração do resultado financeiro do procedimento, agravando os custos para a entidade adjudicante, nomeadamente pela exigência de formalismos ilegais nos documentos de habilitação a entregar.

4.1.3. INFRAÇÕES FINANCEIRAS NO PROCESSAMENTO DE VENCIMENTOS/REMUNERAÇÕES

Atenta a diversa legislação aplicável aos regimes laborais e as constantes alterações sobre os direitos e deveres dos trabalhadores, nomeadamente a título de remunerações e férias, estão os responsáveis mais vulneráveis a uma incorreta aplicação da legislação, cujas infrações financeiras detetadas têm vindo a assumir um impacto financeiro relevante.

Assim, veja-se os cortes nos vencimentos dos trabalhadores de entidades públicas e de quaisquer entidades privadas²³⁵, desde que as mesmas tenham capitais maioritariamente públicos, os quais abrangem quer trabalhadores com contrato individual de trabalho quer trabalhadores em funções públicas.

²³⁰ *Idem*, p. 32.

²³¹ Como se pode verificar com a obrigatoriedade de exclusão de propostas nas situações previstas nos art.ºs 70.º e 146.º, n.º 2 do CCP.

²³² P.e. pela falta de assinatura em todos os documentos, ou de apresentação de um documento que, embora exigível, poderia, caso o CCP o permitisse, ser apresentado em sede de esclarecimentos por parte do júri. Note-se que o art.º 72.º, n.º 2 é muito restrito no tipo de esclarecimentos que podem ser admitidos em sede de procedimento pré-contratual.

²³³ Vide <http://tinyurl.com/hqcfx67> [consultado a 30/05/2016].

²³⁴ P.e. exigência indevida de marcas comerciais, de habilitações técnicas, de certificados relativos ao cumprimento de normas de garantia de qualidade, segurança e gestão ambiental, de alvará com a categoria mais relevante no procedimento a todos os concorrentes do consórcio e não apenas ao concorrente que se propõe a elaborar essa parte da obra.

²³⁵ Cfr. art.º 2.º da Lei n.º 75/2014, de 12/09.

Verificam-se semelhantes dificuldades no regime da acumulação de vencimentos ou remunerações, horas extraordinárias e de cumulação de vencimentos com pensões, o qual tem vindo a sofrer sucessivas alterações desde 2010²³⁶, por forma a eliminar os regimes excepcionais e, assim, abranger o maior número de trabalhadores em igualdade de circunstâncias.

A acrescer à problemática das alterações legislativas, a sua interpretação também tem vindo a suscitar deficiências na correta aplicação e, consequentemente, infrações financeiras. Sobre esta problemática, veja-se o caso da interpretação dada pelas autarquias locais e pelo Tribunal Administrativo e Fiscal (TAF)²³⁷, com o entendimento de que para a alteração do posicionamento remuneratório por opção gestionária se aplicava a atribuição referida no n.º 7 do artigo 113.º da Lei de Vínculos, Carreiras e Remunerações na Administração Pública (LCVR)²³⁸, de um ponto por cada ano relativamente ao qual não tivesse ocorrido avaliação efetiva de desempenho, mas cuja interpretação dada pelo TdC era contrária²³⁹, não admitindo essa atribuição de mérito para efeitos de alteração do posicionamento remuneratório por opção gestionária²⁴⁰.

Neste sentido também o Acórdão n.º 006/2007 – 3ª S/PL²⁴¹, onde, nas situações em que se verifique a autorização de despesa por trabalho extraordinário abrangendo categorias de funcionários não previstas legalmente bem como ultrapassando os limites remuneratórios, cuja prestação de trabalho extraordinário deve ficar limitada ao estritamente indispensável, estamos perante uma infração financeira. E ainda o Acórdão n.º 007/2007 – 3ª S/PL²⁴², no qual ficou apurado que o agente autorizava o trabalho extraordinário sem fundamentar expressamente a sua indispensabilidade e sem especificar limites, quer de horas quer de remuneração, ao arrepio da lei.

²³⁶ Muitas destas alterações operadas por via das Leis aprovam o Orçamento de Estado.

²³⁷ Neste caso o TAF do Funchal (vide Acórdão n.º 5/2016 – 3ª S/PL, publicado na página <http://www.tcontas.pt/pt/actos/acordaos/2016/3s/ac005-2016-3s.pdf> [consultado a 28/06/2016]).

²³⁸ Lei n.º 12-A/2008, de 27/02.

²³⁹ Cfr. relatórios de auditoria n.º 24 a 28/2014-FC/SRMTC (publicados no site do TdC <http://tinyurl.com/zqspf3x> [consultado a 29/06/2016]).

²⁴⁰ Em sede de Acórdão n.º 5/2016 – 3ª S/PL, aceitou o TdC a decisão do TAF em sede de autoridade de caso julgado, embora o voto de vencido entenda que a interpretação dada pelo TAF apenas poderia ser utilizado para efeitos de apuramento da culpa dos agentes, atenta a incerteza na interpretação da norma.

²⁴¹ Publicado na página <http://tinyurl.com/h5akh68> [consultado a 30/05/2016].

²⁴² Publicado na página <http://tinyurl.com/hwn8k87> [consultado a 30/05/2016].

4.1.4. OUTRAS INFRAÇÕES FINANCEIRAS

Atento o disposto na LOPTC, para além das situações de alcance, desvios e pagamentos indevidos previstos no art.º 59.º, que dão lugar a responsabilidade financeira reintegratória, dispõe o art.º 60.²⁴³ que a não arrecadação de receitas consubstancia uma infração financeira²⁴⁴.

No que se refere à responsabilidade financeira sancionatória, e para além das infrações financeiras relacionadas com normas financeiras, normas de contratação pública e de processamento de vencimentos, a LOPTC²⁴⁵ considera ainda como infração financeira a execução de atos ou contratos que não tenham sido submetidos à fiscalização prévia quando a isso estavam legalmente sujeitos ou que tenham produzido efeitos em violação do artigo 45.º, o não acatamento reiterado e injustificado das recomendações do Tribunal, o não acionamento dos mecanismos legais relativos ao exercício do direito de regresso, à efetivação de penalizações ou a restituições devidas ao erário público, e ainda a falta injustificada de prestação de contas ao Tribunal ou pela sua apresentação com deficiências tais que impossibilitem ou gravemente dificultem a sua verificação.

5. ANÁLISE DAS CIRCUNSTÂNCIAS QUE CONDUZEM À PRÁTICA DE INFRAÇÕES FINANCEIRAS

5.1. A RESPONSABILIDADE DO AGENTE

Na sequência do que vem sendo descrito no presente documento, a responsabilidade financeira é subjetiva, recaindo sobre os responsáveis, pelo que traduz-se na verificação de determinadas consequências na sua esfera jurídica, aquando a verificação da prática de infrações financeiras²⁴⁶.

Nas infrações financeiras por pagamentos indevidos, a imputação recai sobre o responsável pela autorização da despesa e bem assim sobre o responsável pelo seu pagamento²⁴⁷, os quais são geralmente funcionários distintos, atento o princípio da segregação de funções²⁴⁸, que visa

²⁴³ Que dispõe o seguinte: “*Nos casos de prática, autorização ou sancionamento, com dolo ou culpa grave, que impliquem a não liquidação, cobrança ou entrega de receitas com violação das normas legais aplicáveis, pode o Tribunal de Contas condenar o responsável na reposição das importâncias não arrecadadas em prejuízo do Estado ou de entidades públicas.*”

²⁴⁴ Sobre este tipo de infração defende MACEDO que, apesar de se encontrar bem elencada na LOPTC, a não arrecadação de receitas não se traduz numa infração financeira típica (in MACEDO, ADALBERTO JOSÉ BARBOSA MONTEIRO DE, op. cit., 2000, p. 13).

²⁴⁵ Cfr. art.º 65.º, n.º 1.

²⁴⁶ Neste sentido CARMO, JOÃO FRANCO (apud SERRA, RUTE ALEXANDRA DE CARVALHO FRAZÃO, op. cit., 2016, pág. 211).

²⁴⁷ Veja-se o exemplo em que o Reitor da Universidade ordena a abertura de procedimento contratual e autoriza a correspondente realização de despesa, a qual será efetivamente paga no departamento financeiro (autorização de pagamento).

²⁴⁸ Consagrado na Recomendação n.º 1/2009, do Conselho de Prevenção da Corrupção (CPC) de 1/07, publicado no DR, II Série, n.º 1440, de 22/07/2009 e no n.º 2 do art.º 42.º da Lei de Enquadramento Orçamental (aprovada pela Lei n.º 91/2001, de 20/08, entretanto revogada pela Lei n.º 151/2015 (art.º 7.º, n.º 1), mas cujos

impedir ou dificultar a prática de erros ou irregularidades ou a sua dissimulação através da não atribuição de funções concomitantes ao mesmo funcionário²⁴⁹.

No entanto, os processos de assunção e autorização de despesa processam-se, geralmente, em níveis funcionais diferentes²⁵⁰, podendo tornar-se inviável e, conseqüentemente, inexigível aos funcionários que liquidam a despesa questionar a regularidade da despesa, uma vez que as suas competências funcionais traduzem-se na verificação da autorização da despesa por entidade competente para o efeito e se o processo está regularmente documentado, verificando apenas se a importância a pagar corresponde ao valor autorizado²⁵¹.

Assim, embora a autorização da despesa padeça de um ilícito passível de consubstanciar infração financeira, comprovando-se o cumprimento dos deveres funcionais exigíveis a um funcionário diligente no ato da liquidação da mesma, não é a sua conduta ilícita. No entanto, sempre que se verifique uma intervenção relevante do agente na prática, ou omissão, no processo que originou a infração financeira, mesmo que de funcionários que intervenham apenas na liquidação da despesa, são os mesmos identificados como agentes da infração em sede de relatório de auditoria, podendo sempre ilidir essa imputação de responsabilidade em sede de contraditório e, eventualmente, em sede de julgamento.

Relembre-se que não se encontrando identificado o agente no relatório de auditoria, nem tendo o mesmo sido contraditado, não pode ao mesmo ser imputada responsabilidade financeira, mesmo que na fase do julgamento se apure ser esse o eventual responsável²⁵². Esta matéria suscita sempre questões quer para os auditores, quer para os visados, quer ainda para a opinião pública.

Do lado dos técnicos do TdC, quando realizam os trabalhos de auditoria devem identificar todos os agentes com intervenção nos processos. No entanto, nem sempre é possível, em sede de auditoria, apurar todos os agentes, nem aferir se os mesmos cumpriram diligentemente as suas funções e se estavam em condições de evitar a infração.

artigos 3.º e 20.º a 76.º só entram em vigor a 12/09/2018. Neste novo diploma (que aprovou a nova Lei de Enquadramento Orçamental), o princípio da segregação de funções encontra-se previsto nos n.ºs 6 e 7 do art.º 52.º).

²⁴⁹ Cfr. Manual de Auditoria do Tribunal de Contas, Volume I (p. 49), disponível no sítio da internet do Tribunal de Contas, em <http://www.tcontas.pt/pt/actos/manual/manual.pdf> [consultado a 29/06/2016].

²⁵⁰ Segregação hierárquica.

²⁵¹ In CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, p. 126.

²⁵² Veja-se o Acórdão do TdC n.º 2/2014 – 3ª Secção-PL (in <http://tinyurl.com/hndlu29> [consultado a 28/06/2016]), nos termos do qual o demandado foi absolvido por a prática da infração ter prescrito, não existindo condenação dos eventuais responsáveis subseqüentes por não terem sido identificados como agentes da infração em sede de auditoria.

Por outro lado, só em sede de julgamento poderá a responsabilidade ser efetivada, o que, não obstante o relatado em sede de auditoria, pode vir a originar decisões absolutórias²⁵³, transparecendo para a opinião pública a ideia de impunidade dos responsáveis e não ressarcimento do erário público por parte daqueles que beneficiaram indevidamente com a infração financeira.

Quanto aos agentes identificados, ficam os mesmos sujeitos a uma eventual imputação de responsabilidade financeira, a qual deverá ser rebatida em sede de contraditório e, eventualmente, em sede de audiência de julgamento, com custos pessoais não só de tempo, na preparação e fundamentação da sua defesa, como financeiros, através das custas processuais e de contratação de defensor judicial, a que acresce o escrutínio da opinião pública sobre o visado, na medida em que os relatórios são, na sua generalidade, publicados na página web do TdC.

Aqui poder-se-ia questionar em que medida pode o TdC iniciar procedimento jurisdicional contra os eventuais responsáveis apurados *a posteriori*. Mas logo à partida deparar-se-ia com o incumprimento do princípio do contraditório, previsto no art.º 13.º da LOPTC, na medida em que não se encontraria assegurada a audição dos responsáveis, previamente à instauração dos processos de efetivação de responsabilidades, sendo que a ausência ou deficiência do contraditório pessoal constitui uma exceção dilatória, que dá lugar à absolvição da instância²⁵⁴.

Note-se que o princípio do contraditório é um elemento essencial num processo equitativo, cuja efetiva concretização assegura às partes paridade processual, devendo ambas as partes auferir de idênticas condições possibilidades de obter justiça (igualdade de armas)²⁵⁵.

Nesse sentido seria necessário recolher elementos que viessem a corroborar a prática das infrações por parte dos agentes posteriormente identificados, caso contrário, não poderão ser constituídos demandados na ação jurisdicional²⁵⁶.

À parte as eventuais restrições práticas na elaboração de nova auditoria, ter-se-ia de acautelar as situações de caso julgado num novo procedimento de imputação de responsabilidade financeira pela prática das mesmas infrações²⁵⁷. No nosso sistema jurídico o caso julgado pode ser

²⁵³ Na sentença n.º 6/2013 no Processo de Julgamento de Responsabilidades Financeiras n.º 3/2012, da Secção Regional da Madeira do Tribunal de Contas, foi julgado improcedente, por não provada, a ação instaurada pelo Ministério Público contra os Demandados aí identificados, não obstante ter-se apurado o pagamento indevido num montante global de 397 675,27€ (constante do Acórdão n.º 02/2014 – 3ª S/PL, publicado na página <http://tinyurl.com/hndlu29> [consultado a 28/06/2016]).

²⁵⁴ Cfr. art.ºs 61.º, n.º 2, 62.º, 67.º, n.º 3 da LOPTC e art.º 576.º do CPC (antigo art.º 493.º do CPC de 1961).

²⁵⁵ Cfr. MARTINS, GUILHERME D'OLIVEIRA, in Revista do Tribunal de Contas, n.º 50, julho/dezembro de 2008, pp. 21-34 (p. 26).

²⁵⁶ Cfr. Sentença n.º 8/2007 (in <http://tinyurl.com/zn776f7> [consultado a 06/06/2016]).

²⁵⁷ Sobre a exceção do caso julgado, veja-se os acórdãos n.º 3/2016 – 3ª S/PL, e 2/2013-3ª S/PL (publicados nas páginas <http://tinyurl.com/znu3udu> e <http://tinyurl.com/z8yxzfn> [consultados a 29/06/2016]).

material²⁵⁸, impedindo assim a uma nova decisão de mérito²⁵⁹, e aplicando-se nos casos de interposição de ação idêntica a outra quanto aos sujeitos, ao pedido e à causa de pedir, ou formal²⁶⁰, quando as sentenças e os despachos, que recaiam unicamente sobre a relação processual, têm força obrigatória dentro do processo.

VARELA²⁶¹ defende que o caso julgado material, consiste na alegação de que a mesma questão foi já deduzida e julgada por decisão de mérito num outro processo, o qual não admite recurso ordinário. Já ANDRADE²⁶² entende que o mesmo traduz-se na imposição a todos os tribunais da definição dada numa relação controvertida, os quais devem acatá-la, quando lhes seja submetida a mesma relação, julgando em conformidade, sem nova discussão e de modo absoluto, com vista não só à realização do direito objetivo ou à atuação dos direitos subjetivos privados correspondentes, mas também à paz social, na medida em que as partes controvertidas podem confiar nos direitos reconhecidos em sentença.

Para que se verifique caso julgado material, o julgamento teria de incidir sobre a mesma matéria de facto, pedido e causa de pedir, contra os mesmos sujeitos. Mas se a ação fosse interposta contra sujeitos diversos²⁶³ dos demandados em julgamento anterior, apesar da mesma matéria de facto, não se encontram preenchidos todos os pressupostos quanto à verificação desta exceção.

Poderíamos verificar ainda uma situação de autoridade de caso julgado, que difere da exceção do caso julgado pelos efeitos distintos da mesma realidade jurídica. Enquanto a exceção de caso julgado consubstancia-se num efeito negativo da inadmissibilidade da segunda ação²⁶⁴, na autoridade de caso julgado de sentença transitada o efeito produzido é positivo, na medida em que impõe a primeira decisão como pressuposto indiscutível da segunda decisão de mérito, ou seja, caso na primeira sentença se tenha decidido sobre a mesma matéria de facto não pode o tribunal pronunciar-se sobre essa factualidade em julgamento posterior²⁶⁵.

²⁵⁸ Previsto no art.º 581.º do novo CPC (anterior 498.º do CPC de 1961).

²⁵⁹ Efeito negativo da inadmissibilidade de nova ação.

²⁶⁰ Previsto no art.º 620.º do novo CPC (anterior 672.º do CPC de 1961).

²⁶¹ VARELA, JOÃO DE MATOS ANTUNES, BEZERRA, JOSÉ MIGUEL, SAMPAIO E NORA in “*Manual de Processo Civil*”, 2.ª ed., Coimbra, Coimbra Editora, 1985, p. 307.

²⁶² In *Noções Elementares de Processo Civil*, Coimbra, Coimbra Editora, 1979, p. 305 a 307.

²⁶³ Não obstante a imputação da responsabilidade financeira ser pessoal, a verificação da infração decorre da relação existente entre o agente e a entidade auditada, pois os atos ou omissões do responsável só produzem efeitos financeiros na esfera da entidade se existir uma ligação funcional com a mesma. Por outro lado, só será considerado agente para efeitos de imputação de responsabilidade financeira se, com a sua conduta, vincular a entidade auditada.

²⁶⁴ Cfr. art.ºs 619.º, n.º 1 e 620.º do novo CPC.

²⁶⁵ Neste sentido, veja-se o acórdão do TdC n.º 2/2013-3ª S/PL, in <http://tinyurl.com/z8yxzfn> [consultado a 29/06/2016].

A autoridade de caso julgado, inversamente ao que se verifica com a exceção de caso julgado, pode funcionar independentemente da verificação cumulativa dos requisitos de ação idêntica a outra quanto aos sujeitos, ao pedido e à causa de pedir²⁶⁶, pressupondo, no entanto, a decisão de determinada questão que não pode voltar a ser discutida²⁶⁷.

Num Acórdão recente²⁶⁸, aceitou o TdC uma decisão de um TAF como autoridade de caso julgado, por se tratar da mesma matéria de facto, não obstante constar de um voto de vencido no sentido de que detém o TdC competência exclusiva e indisponível para efetivar responsabilidades financeiras, não podendo a decisão do TAF, no que respeita à interpretação da lei, impor-se ao TdC como autoridade de caso julgado, por interferir na sua jurisdição exclusiva, autónoma e constitucional de definição dos pressupostos objetivos da imputação da responsabilidade financeira.

Atento o que se acaba de expor, só casuisticamente será possível aferir quer da oportunidade de uma nova ação do TdC, com vista à imputação da responsabilidade financeira, quer da admissibilidade de submissão a novo julgamento.

5.1.1. A RESPONSABILIDADE DIRETA

Esta responsabilidade encontra-se prevista no art.º 61.º, n.º 1 da LOPTC, sendo imputada aos agentes da ação, ou seja, sobre os autores do facto ou da omissão (de quem tinha o dever funcional de o praticar) que consubstanciou infração financeira.

A responsabilidade direta recai ainda sobre os gerentes, dirigentes ou membros dos órgãos de gestão administrativa e financeira ou equiparados, e sobre os exatores dos serviços, organismos e outras entidades sujeitas à jurisdição do TdC²⁶⁹, na medida em que devem adotar uma conduta cuidada e ponderada face às informações e pareceres dos serviços.

Aliás, é este o entendimento uniforme e pacífico da jurisprudência da 3ª Secção do TdC, a qual tem censurado condutas de responsáveis que alegam ter-se limitado aderir às informações dos Serviços ou a não ter conhecimentos jurídicos e ou preparação técnica bastante para infirmar as propostas que lhes são presentes²⁷⁰, por serem pessoas investidas no exercício de funções públicas com especiais responsabilidades no domínio da gestão de recursos públicos, sujeitos a uma disciplina jurídica específica.

²⁶⁶ A que alude o art.º 581.º do novo CPC.

²⁶⁷ Neste sentido veja-se o Acórdão n.º 5/2016 – 3ª S/PL.

²⁶⁸ Acórdão n.º 5/2016 – 3ª S/PL.

²⁶⁹ Cfr. art.º 61.º, n.º 3 da LOPTC.

²⁷⁰ P.e. Acórdão n.º 003/2007 – 3ª S/PL.

Ainda que seja passível de discussão, por serem os agentes do facto ilícito, entendeu o legislador imputar sobre os funcionários que prestam informações aos seus dirigentes desconformes com a lei²⁷¹, responsabilidade financeira direta²⁷², face ao nexó de causalidade entre a informação ilegal, a decisão e a prática do facto, sendo pacífico que esta responsabilidade do funcionário não exclui a responsabilidade do decisor, a qual deve ser avaliada casuisticamente com vista a apurar-se da exigibilidade de conduta diversa a um decisor prudente perante tal circunstancialismo²⁷³, e se, com a sua conduta, agiu em defesa do interesse público²⁷⁴.

No que se refere aos membros dos Governos, dispõe o legislador um regime específico, por remissão ao art.º 36.º do Decreto n.º 22257, de 25/02/1933, na medida em que sobre estes apenas pode ser imputada responsabilidade financeira direta se a infração financeira tiver sido praticada sem que tenham ouvido os serviços competentes ou, ouvindo-os e encontrando-se esclarecidos, tenham adotado conduta contrária à constante da informação prestada. Assim, sempre que se verifique a prática de infrações financeiras, deve o TdC fundamentar, com base nos factos apurados, a censurabilidade da conduta dos membros do Governo.

Esta norma, embora defendida por alguns autores²⁷⁵, ao adotar uma certa prudência na imputação de responsabilidade financeira atenta a vastidão de propostas e informações que diariamente são presentes ao decisor governamental, não deixa de ser passível de alguma crítica, pois, ainda que se verifique uma infração financeira poderá a mesma não ter consequências na sua esfera jurídica, criando uma eventual situação de inexistência de reposição do dano causado por via da responsabilidade financeira reintegratória. Pode ainda ser passível de crítica atento o tratamento desigual entre membros do governo e os restantes responsáveis em igualdade de circunstâncias, nomeadamente os autarcas²⁷⁶ e gestores de entidades públicas.

Finaliza-se indagando-se em que medida se justifica este regime diferenciado aos membros do governo, entendendo o legislador, e a própria jurisprudência do TdC, que aos gerentes e dirigentes deve ser imputada responsabilidade financeira direta atento o grau de exigibilidade que recai sobre os mesmos por estarmos perante gestão da coisa pública, como já explanado neste documento. Não obstante as presentes dúvidas, não foi esta norma alterada até à data.

²⁷¹ Neste sentido também CUNHA, ERNESTO, *Contas certas por direito certo e poder local*, Revista do Tribunal de Contas n.º 58, julho a dezembro de 2012, pp. 21-116 (p. 32).

²⁷² Cfr. art.º 61.º, n.º 4 da LOPTC.

²⁷³ Cfr. ANTUNES, CARLOS ALBERTO MORAIS, op. cit., 2010, p. 37.

²⁷⁴ Cfr. art.º 61.º, n.º 6 da LOPTC.

²⁷⁵ Nomeadamente ANTUNES, CARLOS ALBERTO MORAIS, op. cit., 2010, p. 37.

²⁷⁶ Em especial nas autarquias de grande ou média dimensão cujo volume de documentos pode, de igual modo, ser elevado.

5.1.2. A RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA

A responsabilidade subsidiária, prevista no art.º 62º, nº 3, ocorre quando, apesar de não terem praticado o facto ilícito, os dirigentes, por ação ou omissão, tenham negligenciado deveres de fiscalização e vigilância que propiciaram a prática do facto

A responsabilidade subsidiária, nas infrações passíveis de responsabilidade financeira sancionatória, só pode ser imputada quando se verificar a conduta ilícita que tem de ser, ela mesma, geradora de responsabilidade sancionatória, já na responsabilidade reintegratória, por visar a reposição dos valores devidos, esta subsidiariedade só subsiste quando o agente praticar a infração com culpa pessoal e as condutas que lhe possam dar origem se encontrem, elas mesmas, tipificadas como infrações²⁷⁷.

Esta problemática assume particular relevância na interpretação do n.º 11 do art.º 9.º do Código Penal, aplicável subsidiariamente na imputação de responsabilidade financeira, embora não tenha o mesmo significado e relevância que a responsabilidade subsidiária assume na LOPTC, pois que enquanto no Código Penal a pessoa coletiva pratica atos/omissões através da manifestação dos seus dirigentes, na LOPTC a relação de responsabilização é interindividual, como já explanado no ponto 3.1 supra.

Ainda assim, quanto à aplicação daquela norma do Código Penal, MARQUES DA SILVA²⁷⁸ defende que à imputação de responsabilidade subsidiária dos agentes que ocupam posições de liderança é necessário que se verifique a possibilidade de oposição desse responsável à prática da infração, isto é, não é apenas pelo facto de assumirem funções de liderança que poderão aos mesmos ser imputadas responsabilidades financeiras subsidiariamente.

Neste sentido CLUNY²⁷⁹ entende que, para apuramento de responsabilidade financeira subsidiária dos agentes, é necessário que se verifique uma conduta ilícita, embora indireta, que, de algum modo, tivesse contribuído para a consumação da infração financeira atribuída ao agente direto.

Não obstante, para este autor, a invocação de responsabilidade financeira dos dirigentes exige a identificação com rigor das “*normas estatutárias violadas no que se refere à previsão das alíneas a) e b) do n.º 3 do art.º 62.º da LOPTC, no que se refere aos funcionários e agentes do Estado*”, sendo que, quando estamos perante dirigentes de outras entidades que gerem dinheiros públicos, o disposto nesta norma não é facilmente aplicável, na medida que os conceitos expressos nas diferentes alíneas relativas à nomeação e gestão do pessoal subordinado

²⁷⁷ Neste sentido CLUNY, ANTÓNIO, *op. cit.*, 2011, pág. 130.

²⁷⁸ Apud CLUNY, ANTÓNIO, *op. cit.*, 2011, p. 131.

²⁷⁹ CLUNY, ANTÓNIO, *op. cit.*, 2011, pág. 131 e 132.

não serão as mesmas, podendo ser, inclusivamente, mais flexíveis. E conclui que “*evidenciar e efectivar responsabilidades financeiras impõe agir processualmente sem ingenuidade, com bom senso, com objectividade e com rigor, mas sem intuito persecutório.*”²⁸⁰.

No entender do TdC, recai sobre os agentes que assumem responsabilidades de gestão deveres de especial cuidado nas decisões que tomam, sendo que, quando os agentes deliberam sem que previamente averiguem se a sua decisão se justifica e se era legal, aderindo passiva e automaticamente ao que lhes foi proposto, demitindo-se de exercer a competência que lhes estava atribuída por lei, descuidando no dever que lhes incumbia de assegurar a legalidade daquela decisão e descuidando a sua responsabilidade de defesa do interesse público²⁸¹, deve aos mesmos ser imputada a responsabilidade financeira quando se verifique o ilícito.

Neste sentido, entende ANTUNES²⁸², que os membros do Governo, os gerentes e demais dirigentes elencados podem, mesmo que sejam estranhos ao facto ilícito, ser subsidiariamente responsáveis com o agente do facto, quando o mesmo for praticado por aquele agente por permissão ou ordem do dirigente, quando não se encontrem aquelas funções confiadas ao agente, sendo o agente designado para o cargo em causa por decisão do dirigente, apesar de já ser reconhecida a sua inidoneidade moral, tendo o dirigente descuidado, com culpa grave, as suas funções de fiscalização.

Afere ainda este autor que, atenta a natureza deste tipo de responsabilidade (subsidiária), aos dirigentes só poderá ser imputada a responsabilidade se não se tiver verificado a reintegração voluntária por parte do agente, nos cofres da entidade, dos valores lesados, ou se não forem suficientes os bens do agente de facto para ressarcir o património público.

5.1.3. A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Nos termos do art.º 63.º da LOPTC, quando se apurarem vários responsáveis financeiros por infrações financeiras, a sua responsabilidade, tanto direta como subsidiária, é solidária, e o pagamento da totalidade da quantia a repor por qualquer deles extingue o procedimento instaurado ou obsta à sua instauração, sem prejuízo do direito de regresso²⁸³, pois a finalidade da imputação da responsabilidade é a reposição dos valores públicos indevidamente empobrecidos.

²⁸⁰ Cfr. CLUNY, ANTÓNIO, op. cit., 2011, pp.. 132 e 133.

²⁸¹ Cfr. Acórdão n.º 7/2010, da 3ª Secção.

²⁸² ANTUNES, CARLOS ALBERTO MORAIS, in op. cit., 2010, p. 39.

²⁸³ Caso um ou alguns dos visados assumam o pagamento integral da reintegração dos valores públicos, podem intentar uma ação de direito de regresso sobre os restantes responsáveis.

Este regime não só não é aplicável na responsabilidade financeira sancionatória, uma vez que o n.º 3 do art.º 67.º da LOPTC, que remete para o regime de identificação dos responsáveis e da responsabilidade direta e subsidiária, aplicável com as necessárias adaptações, à responsabilidade sancionatória, não faz esta remissão para o art.º 63.º da LOPTC, como não seria adequado que o fosse, pois não parece razoável falar-se de subsidiariedade (ou mesmo solidariedade) no regime que se traduz na aplicação de multas (a sanção) aos responsáveis, pela prática de infrações financeiras.

Neste sentido, o TdC não prossegue com a ação de imputação de responsabilidade financeira reintegratória sempre que algum dos responsáveis repuser aqueles valores à entidade em causa, não querendo isto significar que se extingue o processo para imputação de responsabilidade financeira sancionatória de todos os agentes identificados.

5.2. DECISÕES DE EFETIVAÇÃO DE RESPONSABILIDADE FINANCEIRA

As decisões do TdC traduzem a necessidade da prova da materialidade da ação ou omissão tipificadas na LOPTC acrescida da análise da culpa²⁸⁴ do agente²⁸⁵.

Assim, veja-se o Acórdão n.º 1/2007²⁸⁶, onde concluem não ter ficado provado que o agente agiu conhecendo da inadmissibilidade legal da sua conduta e, conseqüentemente, da prática de infração financeira. Nesta sentença tornou-se necessário analisar e decidir se o agente, ao deliberar o ajuste direto, agiu com o cuidado a que, segundo as circunstâncias, estava obrigado, tendo o TdC concluído ter ficado provado que o agente conhecia a lei aplicável à contratação pública²⁸⁷, e que, no caso em concreto, o agente descuidou de indagar pela existência de outras empresas tecnicamente aptas para a contratação em causa, evidenciando assim uma conduta por parte do agente incompatível com as exigências de cuidado. E acrescentam que, atenta a experiência profissional do responsável, era exigível um elevado cuidado, prudência e atenção na afetação dos dinheiros públicos e na defesa do interesse público²⁸⁸.

Noutro Acórdão²⁸⁹, entende o TdC que, verificando-se a prática da infração, não obstante ter-se provado que o agente estava convicto da legalidade da sua conduta, está o mesmo sujeito

²⁸⁴ Regra geral basta a negligência para que se verifique a infração, embora a LOPTC exija a prova do dolo/culpa grave do agente nas ações ou omissões estatuídas nos art.º 60.º e 62.º.

²⁸⁵ Neste sentido veja-se a Sentença n.º 001/2007 - SRA ao afirmar que, em “*sede de direito financeiro só existe responsabilidade financeira sancionatória caso a ação ou omissão do agente seja culposa*”.

²⁸⁶ Publicado no sítio <http://tinyurl.com/j45q9h3> [consultado a 28/06/2016].

²⁸⁷ De acordo com a qual o recurso ao ajuste direto era apenas permitido nas situações e com base nos fundamentos que a lei contemplava.

²⁸⁸ Interesse este que é delimitado pela Lei e não pela entidade adjudicante, como defendeu o agente naquele processo, o qual impõe às entidades adjudicantes o respeito pelos princípios estruturantes da contratação pública como o da livre concorrência e igualdade.

²⁸⁹ Cfr. Acórdão n.º 1/2009-3ªS (publicado na página <http://tinyurl.com/z2ampoe> [consultado a 28/06/2016]).

ao princípio da legalidade financeira *«que impõe e submete os gestores de dinheiros públicos a uma rigorosa disciplina jurídica, sobre eles recaindo especiais deveres de diligência e cuidado quanto à forma como aqueles dinheiros são usados»*, pelo que não é aceitável a alegada falta de conhecimentos prévios de quem aceitou gerir a “coisa pública”, sendo o erro sobre a ilicitude do facto censurável ao seu agente.

Este entendimento encontra-se vertido na jurisprudência do TdC, onde, encontrando-se *“pro- vado que o agente praticou o ilícito financeiro no convencimento de que estava a cumprir a lei, daí não pode concluir-se que tenha agido sem culpa, ilação que só é admissível, se pela análise das circunstâncias do facto e das condições do agente, o tribunal formar a convicção de que o erro, sobre os pressupostos de facto e/ou de direito, em que incorreu, não merece censura”*²⁹⁰.

No entender do TdC, recai sobre os agentes que assumem responsabilidades de gestão deveres de especial cuidado nas decisões que tomam, não podendo os agentes deliberar sem que previamente se esforcem para apurar se a sua decisão se justifica e se é legal, aderindo passiva e automaticamente ao que lhes foi proposto, desleixando-se no dever atribuído por lei de verificar a legalidade das decisões que tomam²⁹¹.

Ainda sobre esta matéria, veja-se o Acórdão n.º 2/2008 – 3ª S/PL²⁹², de acordo com o qual, são os deveres legalmente atribuídos manifestamente violados quando titulares de um órgão votam favoravelmente propostas sem se certificarem previamente da sua justificação e legalidade, e acrescenta o Acórdão n.º 4/2009 – 3ª S²⁹³ que *«como é jurisprudência uniforme do Plenário da 3ª Secção, quem repousa na passividade ou nas informações dos Técnicos para se justificar de decisões ilegais esquece que a boa gestão dos dinheiros públicos não se compatibiliza com argumentários de impreparação técnica para o exercício de tais funções.»*²⁹⁴.

E ainda o Acórdão n.º 005/2009 – 3ª S/PL²⁹⁵, no qual é argumentado que a impreparação/desconhecimento dos responsáveis pelas regras da gestão financeira da AP não pode nem deve ser argumento excludente da responsabilidade das suas decisões.

Refira-se ainda, sobre a problemática de assunção de tarefas ou de responsabilidades para as quais o agente não está preparado, entende DIAS²⁹⁶ que deve ao mesmo ser imputada respon-

²⁹⁰ Cfr. Acórdão n.º 2/007- 3ª S.

²⁹¹ Cfr. Acórdão n.º 7/2010, da 3ª Secção.

²⁹² Publicado na página <http://tinyurl.com/zt60pqj> [consultado a 29/06/2016].

²⁹³ Publicado na página <http://tinyurl.com/z37orlf> [consultado a 29/06/2016].

²⁹⁴ Cfr. Acórdão n.º 7/2010 – 3ª SECÇÃO (Processo n.º 1 RO – JRF/2010).

²⁹⁵ Publicado na página <http://tinyurl.com/hxav2rs> [consultado a 29/06/2016].

²⁹⁶ Cfr. DIAS, FIGUEIREDO, op. cit., 2007, p. 445.

sabilidade financeira, quando se verifique a infração, pela verificação dos pressupostos da culpa na assunção de tarefas quando tinha conhecimento, ou era-lhe cognoscível, que lhe faltavam os conhecimentos para o desempenho daquelas funções.

Noutro sentido, surge o Acórdão 11/2007 – 3ª S²⁹⁷, onde entende o TdC que, embora, num órgão plural, os seus membros estejam obrigados, antes de votar, a certificarem-se da bondade do seu voto, é sobre o membro incumbido de apresentar projeto de deliberação que recai especial responsabilidade de aferir da sua legalidade, informando os respetivos pares de dúvidas, omissões ou deficiências que possam colocar-se, pelo que quando esse membro informe que o ato reúne todos os requisitos de que depende a sua conformidade legal e os factos apurados não permitam concluir que os restantes membros se poderiam ter apercebido da ilegalidade da deliberação que votaram, não é de formular, no concreto, em relação a estes, um juízo de censura.

Daqui se depreende que, mesmo em situações que possam assemelhar-se, nem sempre decide o TdC de igual modo, atentas as provas produzidas e os factos apurados em cada caso.

5.3. A APLICAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DO DIREITO PENAL NA IMPUTAÇÃO DE INFRAÇÕES FINANCEIRAS

Como já referido no ponto 3.4. supra, na imputação de responsabilidades financeiras sendo um requisito essencial a avaliação da culpa, torna-se necessário recorreremos ao Direito Penal para a sua análise.

Neste sentido, veja-se o Acórdão n.º 2/2008 da 3ª Secção, que justifica o recurso ao Direito Penal no apuramento da culpa, atenta a necessidade de se comprovar a culpa do agente como elemento integrador da infração, acrescentando ainda que é pacífico defender-se o dever de adequação dos diversos regimes sancionatórios nas múltiplas áreas do Direito aos princípios e conceitos do direito penal. Ainda nos termos deste Acórdão é afirmado que a não comprovação de uma atuação deliberada e consciente com o intuito de não cumprir os preceitos legais, permite afastar o dolo em qualquer das suas formas (art.º 14.º CP), não afastando, contudo, a negligência, a falta de cuidado exigida (art.º 15.º do CP), pelo que se encontra verificado o pressuposto da culpa para a imputação de responsabilidade financeira.

A jurisprudência da 3ª Secção tem vindo a adotar a aplicação subsidiária do instituto da atenuação especial da pena (art.º 72.º e 73.º do CP) no âmbito da responsabilidade financeira sancionatória, tendo em consideração a similitude dos princípios ordenadores do direito penal e do direito sancionatório (vide, entre outras, a sentença n.º 1/02, de 24 de janeiro; n.º 4/03, de

²⁹⁷ Publicado na Revista do Tribunal de Contas n.º 48, julho/dezembro de 2007, pp. 220-221.

5 de Maio; n.º 8/03, de 15 de Maio; n.º 11/03, de 2 de Julho; n.º 14/05, de 21 de Dezembro, n.º 6/06, de 7 de Julho)²⁹⁸.

No que se refere ao erro sobre a ilicitude do facto, previsto no art.º 17.º do CP, estamos perante uma factualidade passível de se subsumir àquele normativo quando a atuação dos agentes é livre e voluntária, embora com a convicção séria de que não contrariava nenhum normativo legal. Não sendo censurável o erro, não existe culpa, e, consequentemente, imputação de responsabilidade financeira. Caso se prove a censurabilidade do erro, os agentes serão punidos com multa aplicável à infração dolosa respetiva, embora aquela possa ser especialmente atenuada (art.º 17.º, n.º 2 do CP).

No Acórdão n.º 1/2015, da 3ª Secção²⁹⁹, entendeu o TdC não ser censurável o erro sobre a ilicitude do facto por parte dos agentes, uma vez que, à data da decisão, o facto que conduziu à prática do ato ilícito consubstanciava uma prática corrente na AP, e de que inexistia, à data da sua prática, jurisprudência, designadamente do Tribunal de Contas, sobre a matéria em análise, a que acrescia a existência de doutrina considerada qualificada pela comunidade jurídica, sobre a matéria em causa.

Já no acórdão n.º 18/2013 – 3ª S/PL³⁰⁰ verifica-se a inexistência de culpa do agente, porquanto apurou-se ter adotado as diligências e cuidados normalmente exigíveis a um gestor público colocado na mesma posição concreta, tendo agido de boa-fé e no exclusivo interesse da instituição, não lhe sendo o erro censurável nos termos do art.º 17.º, n.º 1 do CP.

Veja-se ainda a Sentença n.º 001/2007 - SRA³⁰¹ onde está preenchido o erro sobre a ilicitude do facto sobre os responsáveis que assumem despesas sem o necessário cabimento orçamental, pois, embora soubessem que esse comportamento lhes era vedado, estavam convencidos de que, como era prática habitual na entidade, a situação seria posteriormente regularizada com a autorização do pagamento das despesas sem cabimento. No entanto, deu-se como verificada a infração que lhes vinha imputada, a título de negligência, porquanto, na qualidade de responsáveis pela gestão da entidade, tinham obrigação de conhecer bem os requisitos legais sobre a realização de despesa. Já em sentido inverso, na mesma sentença, verifica-se outro erro sobre a ilicitude do facto, mas desta feita não censurável, a autorização de pagamento de remunerações respeitantes a trabalho extraordinário que ultrapassaram o limite legal, sem

²⁹⁸ Cfr. Acórdão n.º 2/2007 – 3ª S/PL (<http://tinyurl.com/z43ndvn>) e Sentença n.º 3/2008 - Processo n.º 4 JC/2007 (<http://tinyurl.com/zbq5heo>) [consultados a 06/06/2016].

²⁹⁹ Publicado na página <http://tinyurl.com/zzpq9vk> [consultado a 28/06/2016]

³⁰⁰ Publicado na página <http://tinyurl.com/hkg9g5w> [consultado a 28/06/2016].

³⁰¹ Publicada na Revista do Tribunal de Contas, n.º 48, julho/dezembro de 2008, pp. 183-212.

obterem, previamente, autorização para tal, não tendo ficado indiciada que a sua conduta tenha configurado uma falta de cuidado.

5.4. RESPONSABILIDADE FINANCEIRA E RESPONSABILIDADES CONEXAS

Chegados aqui, temos assente que a imputação de responsabilidade financeira é uma competência exclusiva do TdC constitucionalmente consagrada³⁰². No entanto, tal não quer significar que os factos ilícitos que constituem infração financeira não possam consubstanciar-se noutro tipo de responsabilidades, nomeadamente criminais, disciplinares, cíveis e administrativas, as quais são da competência de outros Tribunais Judiciais.

Com esta interação, poder-se-á questionar o cumprimento do princípio *ne bis in idem*, previsto no n.º 5 do art.º 29.º da CRP, nos termos do qual ninguém pode ser julgado mais do que uma vez pela prática da mesma infração, constituindo um direito subjetivo fundamental que proíbe a condenação do agente se o mesmo já tiver sido definitivamente absolvido pela prática da infração.

Ora, estatui o art.º 59.º, n.º 1 da LOPTC que a condenação dos responsáveis nos casos de alcance, desvio de dinheiros públicos ou valores públicos e de pagamentos indevidos, não impede que o mesmo facto incorra noutro tipo de responsabilidade. Pelo que daqui se infere que podem outros tribunais julgar e, eventualmente, condenar o(s) responsável(eis) nas infrações geradoras de responsabilidade civil, criminal, administrativa e/ou disciplinar, não podendo, contudo, ser condenado a repor valores quando já tenha(m) sido condenado(s) a repor pelo TdC em sede de responsabilidade financeira reintegratória. O mesmo se aplica inversamente, isto é, existindo sentença condenatória de outro Tribunal Judicial, com reposição das verbas, não poderá o TdC condenar os responsáveis ao pagamento das mesmas.

Sobre esta matéria, entende ANTUNES³⁰³, que uma sentença absolutória de outro Tribunal Judicial pode não prejudicar o processo no TdC, caso se verifiquem pressupostos diversos na censurabilidade da infração, como sejam num caso exigir-se a prova do dolo do agente e noutro ser suficiente a mera negligência, como é a regra no procedimento financeiro. Quer isto dizer que, não tendo o agente sido condenado noutro Tribunal Judicial por ter ficado provada apenas a culpa negligente, quando a condenação exige o dolo, tal não impõe ao TdC uma decisão correspondente, uma vez que a culpa negligente é passível de imputação de responsa-

³⁰² Cfr. art.º 214.º, n.º 1, al. c) da CRP.

³⁰³ ANTUNES, CARLOS ALBERTO MORAIS, in “*op. cit.* 2010, p. 40.

bilidade financeira aos seus agentes, não obstante possa o TdC reduzir ou relevar a responsabilidade nestes casos³⁰⁴.

5.5. A PREVENÇÃO DE INFRAÇÃO

Verificando-se que as infrações financeiras são como tal qualificadas por se traduzirem em situações que afetam a boa gestão do erário público, e que é desejável que as mesmas não aconteçam, permitindo assim uma gestão eficiente dos nossos recursos, em que medida pode a atuação do TdC prevenir a sua prática.

O TdC, enquanto instituição superior de controlo, assegura a concretização dos princípios da transparência, prestação de contas e responsabilidade das entidades gestoras de valores públicos, cujo controlo exercido visa a responsabilização e a credibilidade dessas mesmas entidades.

A defesa destes princípios conduziu à criação do Conselho de Prevenção da Corrupção (CPC)³⁰⁵, cuja atividade está exclusivamente orientada à prevenção da corrupção. Este CPC deliberou, na sua reunião de 4 de março de 2009, a emissão de uma recomendação aos órgãos dirigentes máximos das entidades gestoras de dinheiros, valores ou patrimónios públicos a elaboração de planos de gestão de riscos de corrupção e infrações conexas, os quais devem ser verificados pelos organismos de inspeção, controlo e auditoria nas suas ações inspetivas que abrangem os riscos de corrupção³⁰⁶. A implementação de um plano de gestão de riscos de corrupção e infrações conexas pretende prevenir as situações de corrupção ou outro tipo de infrações conexas com a corrupção, conduzindo, na prática, a uma eventual redução da culpa dos seus responsáveis que o implementem, pela atuação diligente na defesa dos valores públicos.

O TdC tem ainda competências na área da fiscalização que produzem efeitos na área da prevenção, tais como a fiscalização prévia^{307 e 308}, na medida em que permite uma análise prévia dos atos que produzirão efeitos financeiros, a fiscalização concomitante, por ocorrer antes do encerramento da gerência ou durante a execução de contratos, e ainda a fiscalização sucessiva, nomeadamente nas auditorias que abrangem a análise do controlo interno das entidades, alertando-as sobre algumas das práticas adotadas, aconselhando sobre as medidas que devem

³⁰⁴ Cfr. art.º 64.º, n.º 2 da LOPTC.

³⁰⁵ Através da Lei n.º 54/2008, de 04/09.

³⁰⁶ Cfr. Recomendação do CPC, de 01/07/2009 (publicada no sítio <http://tinyurl.com/grbbmaz> [consultado a 30/06/2016]).

³⁰⁷ Cfr. art.º 5.º e 6.º da LOPTC.

³⁰⁸ Cujas competências preventivas ficaram reforçadas com a introdução do n.º 4 do art.º 45.º da LOPTC, operada pela Lei n.º 61/2011, de 07/12, nos termos da qual não produzem quaisquer efeitos os contratos sujeitos a fiscalização prévia cujo valor seja superior a 950 000,00€

ser implementadas e as correções que deverão ocorrer com vista a evitar situações passíveis de consubstanciar infrações financeiras.

Outra das ferramentas utilizadas pelo TdC, em termos de prevenção, é a emissão de recomendações às entidades, ao abrigo das quais tomam aquelas conhecimento de ter sido verificada a prática de infrações financeiras, devendo adotar comportamentos com vista à sua eliminação ou não repetição.

Contudo, atenta a complexidade da legislação financeira e da velocidade com que nos deparamos com novas realidades, em que medida podem ser adotadas novas ferramentas com vista ao aprofundar da prevenção da prática de infrações? Será suficiente a informação e a prevenção exercidas atualmente ou devem ser estudadas novas formas de atuação, aprofundando-se assim a salvaguarda dos valores públicos?

Veja-se que algumas das organizações internacionais³⁰⁹ já têm vindo a defender a adoção das denominadas auditorias forenses, que se traduzem na elaboração de um programa de auditoria com vista à obtenção de provas que evidenciem a prática de fraude e/ou corrupção³¹⁰, cujas competências do auditor excedem as utilizadas em auditorias de desempenho ou conformidade³¹¹.

SINGLETON³¹² define auditoria forense como o processo de deteção, prevenção e correção de atividades fraudulentas, devendo os auditores ser capazes de prevenir uma razoável hipótese de fraude, entendendo AYLA³¹³ que uma auditoria forense pode iniciar-se caso existam denúncias específicas.

Conclui SERRA³¹⁴ que os enfoques das auditorias forenses serão a preventiva³¹⁵, a qual “*implica encetar ações e tomar decisões no presente para evitar fraudes no futuro*”, e a reativa³¹⁶, que “*implica encetar ações e tomar decisões no presente sobre factos ocorridos no passado*”, defendendo que a mais-valia desse tipo de auditorias seria a avaliação do risco e apuramento de fraude financeira, dotando o MP com competências para requerer ações de imputação de responsabilidade financeira ou de remessa do processo de auditoria às instâncias pró-

³⁰⁹ Nomeadamente INTOSAI e INCOSAI.

³¹⁰ Neste sentido também COSTA, que defende inclusivamente a criação de uma unidade de auditoria forense (COSTA, PAULO NOGUEIRA DA, op. cit., 2014, p. 89).

³¹¹ Cfr. SERRA, RUTE ALEXANDRA DE CARVALHO FRAZÃO, op. cit., 2016, pp. 198 e 199.

³¹² Apud SERRA, RUTE ALEXANDRA DE CARVALHO FRAZÃO, op. cit., 2016, p. 200.

³¹³ *Ibidem*.

³¹⁴ *Ibidem*.

³¹⁵ Auditoria com vista a proporcionar garantias às organizações a respeito da sua capacidade de dissuadir, prevenir, detetar e reagir perante fraudes financeiras

³¹⁶ Auditoria que pretende identificar fraudes financeiras, apurar o montante da fraude, os seus efeitos diretos e indiretos, possível tipificação legal, e presumíveis autores e cúmplices.

prias, sendo apurados ilícitos doutra natureza. No entanto, para que isso ocorra, não só terá de ser preconizado um alargamento das competências do TdC, como teria o mesmo de ser dotado de mais meios humanos altamente especializados na deteção e prevenção da fraude.

Sobre as denúncias refira-se que, embora não preveja a LOPTC competências tão amplas como as preconizadas na auditoria forense, são aquelas analisadas³¹⁷ e, sempre que existam indícios sobre a eventual prática de infrações financeiras, pode o Juiz Conselheiro ordenar a inscrição de uma ação de fiscalização com o intuito de apurar a prática daquelas infrações. Acrescenta-se ainda que, sempre que sejam apurados factos passíveis de integrar ilícitos que não financeiros, são os mesmos comunicados ao MP para os devidos efeitos, nomeadamente o de comunicação dessa informação aos tribunais competentes.

Conclui-se assim que, mesmo já dispondo o TdC de alguns mecanismos de atuação na prevenção da prática de infrações financeiras, outras soluções poderão ser estudadas com vista a dotar o TdC de mais competências que se coadunem com a cada vez maior exigência de proteção dos bens públicos.

6. OS NOVOS DESAFIOS DA FISCALIZAÇÃO FINANCEIRA

No âmbito da atuação dos tribunais de contas, tem-se vindo a verificar, uma tendência de desvalorização da fiscalização de legalidade e regularidade restritas atenta a cada vez mais evidente “*avaliação da racionalidade económica na gestão do sector público (incluindo o sector público empresarial)*”³¹⁸, sendo este o maior desafio da fiscalização financeira com que se deparam os tribunais de contas atualmente.

Neste sentido, defende MORENO³¹⁹ que estamos perante dois modelos em confronto, no que se refere à gestão financeira, sendo um a gestão financeira burocrática e o outro a gestão financeira de mérito. Enquanto na primeira o responsável limita-se a cumprir as normas legais, regulamentares e de princípios e regras orçamentais e contabilísticas públicas, consubstanciando-se numa típica gestão burocrática e hierarquizada, a qual, na opinião deste autor, conduz à total desresponsabilização dos gestores financeiros públicos, cuja gestão encontra-se condicionada por leis, normas, circulares, instruções e ordens superiores, na segunda estamos perante uma gestão financeira que incorpora características próprias da gestão

³¹⁷ Veja-se o disposto no art.º 3.º, do Regulamento de organização e funcionamento da Direcção-Geral do Tribunal de Contas – Sede aprovado pelo Despacho n.º 46/2000 – GP, de 27/04 (publicado na página <http://www.tcontas.pt/pt/apresenta/legislacao/legis7-act.pdf> [consultado a 29/06/2016]), e ainda no art.º 40.º do Regulamento interno das Secções Regionais dos Açores e da Madeira do Tribunal de Contas, aprovado pelo Resolução n.º 24/2011, de 14/12, do Gabinete do Presidente do Tribunal de Contas, publicado no DR, II Série, n.º 243, de 21/12/2011.

³¹⁸ Cfr. CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, p. 587.

³¹⁹ Cfr. MORENO, CARLOS, op. cit., 1997, p. 74 a 76.

privada, deixando de ser uma gestão autoritária para passar a ser uma gestão guiada por critérios técnicos e preocupada com uma determinada orientação estratégica e objetivos propostos. Na opinião daquele autor, existe uma necessidade generalizada de uma gestão substancial ou de mérito, com vista ao cumprimento dos princípios da economia, eficiência e eficácia, uma vez que a complexidade e a tecnicidade da atividade financeira pública, e a correspondente necessidade de prosperar as prestações do Sector Público, não se coadunam com a gestão financeira por via de padrões meramente formais³²⁰.

Aliás, este entendimento já se encontra preconizado nas recomendações emitidas pela INTO-SAI³²¹, a qual tem vindo a sugerir que o controlo financeiro incida tanto sobre a regularidade e legalidade das operações financeiras como sobre a sua economia, eficiência e eficácia, com o intuito de controlar o cumprimento de regras e procedimentos e avaliar a realização de objetivos e resultados³²², defendendo que não é suficiente a apreciação da mera legalidade das receitas e despesas, devendo a apreciação abranger a análise da qualidade da gestão³²³.

De igual modo o Comité de Contacto dos Presidentes das ISC dos Estados Membros da União Europeia, na sua reunião de 18-19 de outubro de 2012, sublinhou três princípios fundamentais, nomeadamente o da transparência, o da responsabilidade (accountability) e o do controlo público, que devem estar subjacentes à boa governação e à salvaguarda dos ativos públicos³²⁴. Por outro lado, a jurisdição das ISC tem vindo a ser alargada ao sector empresarial público, atenta a criação de empresas por parte do Estado com vista à “*melhoria do bem estar económico e social, a promoção do desenvolvimento económico e social e a melhoria do nível de vida das populações*”³²⁵, com a adoção de critérios, métodos e técnicas que visam a avaliação e controlo dos resultados e eficiência económica das empresas públicas³²⁶, cuja análise implica a consideração de diversos aspetos que ultrapassam uma pura análise microeconómica de

³²⁰ *Idem*, p. 76.

³²¹ Neste sentido ainda ANTUNES, CARLOS MORAIS, “*Do controlo à avaliação das políticas públicas*”, Revista do Tribunal de Contas n.º 59/60, janeiro a dezembro de 2013, pp. 45-56 (p. 49), que afirma serem cada vez maiores as exigências no âmbito da fiscalização e controlo, na medida em que é exigido à Administração uma boa gestão, existindo uma maior consciencialização dos cidadãos sobre a gestão dos valores públicos.

³²² COSTA também refere que o controlo financeiro externo da boa administração deve privilegiar a avaliação do mérito da gestão e a avaliação de programas e de políticas públicas, atendendo a critérios de economia, eficiência e eficácia, sendo incontornável a avaliação do desempenho, na medida em que a gestão pública passa a ser ditada por critérios técnicos de boa gestão (cfr. COSTA, PAULO NOGUEIRA DA, op. cit., 2014, p. 176).

³²³ Cfr. LOPES, HELENA MARIA MATEUS DE VASCONCELOS ABREU, op. cit. 2009, p. 28.

³²⁴ Cfr. MARTINS, GUILHERME D’OLIVEIRA, “*A posição dos Tribunais de Contas no sistema europeu de controlo das finanças públicas*”, Revista do Tribunal de Contas n.º 59/60, janeiro a dezembro de 2013, pp. 45-56, p. 26.

³²⁵ Cfr. CABO, SÉRGIO GONÇALVES do, op. cit., 1993, p. 586.

³²⁶ *Ibidem*.

custo/benefício³²⁷, nomeadamente os benefícios sociais da sua atividade. Neste sentido constata-se uma tendência de evolução, em alguns países³²⁸, para um controlo e avaliação da racionalidade económica na gestão por parte das instituições superiores de controlo, ficando a cargo da fiscalização interna a legalidade e regularidade da gestão³²⁹.

Note-se que nos últimos anos verificou-se uma crescente concessão de serviços públicos a agentes privados, bem como à empresarialização dos serviços públicos sob diversas formas e a criação de diferentes tipos de organismos públicos de direito privado e com natureza empresarial, com a justificação de, assim, estimular a autonomia, o mercado e a participação da sociedade civil, simplificando os métodos de gestão, com o intuito de captar gestores qualificados, realizar economias de custos, flexibilizar as relações contratuais, diversificar as fontes de financiamento e favorecer ganhos de eficiência e eficácia. No entanto esta evolução fez-se, por vezes, procurando rejeitar ou ignorar procedimentos essenciais aos valores democráticos, dificultando o controlo público e prejudicando a transparência e a prestação de contas³³⁰.

Torna-se, assim, imperioso o reforço da avaliação da eficiência dos sistemas, da performance e dos resultados e o controlo da qualidade dos serviços prestados, com vista a alcançar os objetivos de eficiência e rentabilização dos recursos públicos, de si escassos. Pelo que, nas entidades dotadas de maior autonomia, não quer significar ausência de controlo ou de responsabilização, mas sim uma importância acrescida da prestação de contas e um relevo maior dos mecanismos de responsabilidade pelo respeito de princípios e pelos resultados alcançados³³¹.

7. CONCLUSÃO

Ao TdC compete o controlo externo e independente da gestão dos fundos e valores públicos, detendo competências para a emissão de juízos sobre a economia, eficiência e eficácia da gestão financeira e, bem assim, sobre a fiabilidade dos respetivos sistemas de controlo interno, verificação externa de contas e ainda na emissão do parecer da Conta Geral do Estado.

Na sua atuação, quando o TdC apure factualidade que consubstancie infrações financeiras passíveis de imputação de responsabilidade financeira, podem os seus agentes ser sancionados

³²⁷ Na ótica do autor GONÇALVES DO CABO, não se pode analisar apenas o balanço ou a conta de resultados de uma empresa pública realçando o passivo acumulado e ignorar os benefícios sociais produzidos.

³²⁸ Nomeadamente Brasil, Espanha e França (cfr. Cabo, Sérgio Gonçalves do, op. cit., 1993, p. 587).

³²⁹ Cfr. CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, op. cit., 1993, p. 587.

³³⁰ Na opinião de LOPES, HELENA MARIA MATEUS DE VASCONCELOS ABREU, op. cit., 2009, p. 32. Tentando regulamentar a gestão dos recursos públicos, foram introduzidos novos critérios no Sistema Europeu de Contas - SEC 2010, reclassificando no sector das AP entidades que eram consideradas integradas nos sectores das sociedades, as quais passam a estar obrigadas ao cumprimento de regras que visam maior transparência na sua gestão.

³³¹ Cfr. LOPES, HELENA MARIA MATEUS DE VASCONCELOS ABREU, op. cit., 2009, p. 32.

com a aplicação de multas (responsabilidade financeira sancionatória) e, caso se verifique que a infração conduziu à perda de valores públicos, a reposição desses valores (responsabilidade financeira reintegratória).

No entanto, para que se conclua pela imputação de responsabilidade financeira, torna-se necessário apurar sobre a prática ou omissão da infração, analisando qual a norma violada com aquela conduta e se a mesma se encontra tipificada como passível de responsabilização financeira. Por outro lado, é crucial a identificação do seu agente(s), na medida em que estamos perante uma imputação de responsabilidade subjetiva, não sendo possível imputar responsabilidade ao dirigente apenas pelo facto de ser o responsável máximo do serviço em causa, sob pena de se incorrer em presunção de culpa, sendo necessário alegar e provar, relativamente a cada facto incriminador, ter sido a conduta específica daqueles responsáveis, por ação ou omissão, que provocou a infração.

Mas a conduta infratora só poderá ser sancionada se for praticada com culpa³³², pelo que é necessário apurar se o agente atuou de acordo com a diligência que seria exigível, em face do condicionalismo próprio do caso concreto, nomeadamente se cumpriu com todos os deveres funcionais exigíveis a um funcionário diligente no caso concreto. Termos em que, nas infrações financeiras, a diligência exigível obriga a uma análise do grau de responsabilidade e a formação para o cargo ou função que desempenham os responsáveis, bem como do apoio técnico de que dispõem na tomada de decisões, não podendo ser imputada responsabilidade financeira ao agente que cumpre esses deveres.

A subjetividade da responsabilidade financeira traduz-se na verificação de determinadas consequências na esfera jurídica dos seus responsáveis, aquando da verificação da prática de infrações financeiras, cuja efetivação verifica-se em sede de julgamento.

O estudo desta matéria leva-nos a concluir que toda a gestão é indissociável de um controlo sobre a mesma, sendo que ao TdC incumbe fiscalizar a atividade financeira pública. Esta fiscalização não se coaduna, nos dias de hoje, com a apreciação da mera legalidade das receitas e despesas, devendo a apreciação abranger a análise da qualidade da gestão, uma vez que a transparência e a prestação de contas são valores democráticos e fundamentais para um modelo de boa governação. Na senda da posição defendida por ANTUNES³³³, o TdC deve assumir uma função de controlo da legalidade, eficiência, transparência e economia da gestão finan-

³³² Cfr. art.º 61.º, n.º 5 e 67.º, n.º 3 da LOPTC.

³³³ Cfr. ANTUNES, CARLOS MORAIS, *Do controlo à avaliação das políticas públicas*, Revista do Tribunal de Contas n.º 59/60, janeiro a dezembro de 2013, pp. 45-56, (p. 55).

ceira pública, informando os cidadãos sobre a administração dos valores públicos confiados aos seus responsáveis.

No entanto, esta evolução na fiscalização levanta algumas dificuldades que não devem ser descuradas, pois pode implicar a análise de critérios indeterminados³³⁴ pelos auditores e juizes do TdC, imprimindo uma determinada subjetividade num controlo *a posteriori* de factos já consumados. Note-se que aquando da tomada de decisão os responsáveis podem não ter dados concretos mas apenas estudos ou hipóteses agindo com base em premissas que podem julgar como corretas, mas cuja concretização, ou não, apenas se verifica num momento posterior³³⁵.

Por outro lado, mais do que imputar responsabilidades financeiras, deveriam os gestores estar preparados para gerir bem a coisa pública, assumindo aqui o TdC um papel fundamental na sua prevenção e na promoção da adoção dessa boa gestão. É neste sentido que alguma doutrina e organizações internacionais³³⁶ têm vindo a defender a adoção das denominadas auditorias forenses, com vista a detetar, prevenir e corrigir atividades fraudulentas, devendo prece-nizar-se um alargamento de competências do TdC para esse efeito, a que acresce a necessidade de mais meios humanos especializados na deteção e prevenção da fraude.

Outro dos desafios com que se depara o TdC está relacionado com o alargamento das suas competências no âmbito do sector empresarial público, cuja análise deverá implicar a consideração de diversos aspetos que ultrapassam uma pura análise microeconómica de custo/benefício, existindo uma tendência, a nível internacional, de evolução para um controlo e avaliação da racionalidade económica na gestão por parte das instituições superiores de controlo. É nesta medida que parece ser imperioso o reforço da avaliação da eficiência dos sistemas, da performance e dos resultados e o controlo da qualidade dos serviços prestados, com vista a alcançar os objetivos de eficiência e rentabilização dos recursos públicos.

Conclui-se assim que os desafios com que se depara o TdC, em termos de exigências de fiscalização financeira, tornarão inevitável uma revisão das suas competências com vista ao reforço da sua atuação na área da prevenção da prática de infrações financeiras e de promoção da boa gestão pública.

³³⁴ Tais como a economia, eficiência e eficácia, e a boa governança.

³³⁵ Veja-se por exemplo a construção de uma estrada baseada num estudo que previa um determinado fluxo de tráfego, o qual verifica-se inicialmente mas, aquando o aumento dos combustíveis a que acresce o aumento de impostos e do desemprego, na sequência da crise económica, deixa de ocorrer.

³³⁶ Nomeadamente INTOSAI e INCOSAI.

BIBLIOGRAFIA

- ANDRADE, MANUEL *Noções Elementares de Processo Civil*, Coimbra, Coimbra Editora, 1979;
- ANTUNES, CARLOS MORAIS, *O Julgamento do Tribunal de Contas no Âmbito da Responsabilização Financeira*, Revista do Tribunal de Contas, n.º 54, julho/dezembro de 2010, p. 21-52;
- ANTUNES, CARLOS MORAIS, *Do controlo à avaliação das políticas públicas*, Revista do Tribunal de Contas n.º 59/60, janeiro a dezembro de 2013, pp. 45-56.
- CABO, SÉRGIO GONÇALVES DO, *Contas ou instrumentos equivalentes, Estudos de Direito Português e Direito Comparado*, Ed. Tribunal de Contas, 1993;
- CARMO, JOÃO FRANCO DO, *Contribuição para o estudo da responsabilidade financeira*, Revista do Tribunal de Contas, n.º 23, janeiro/Setembro de 1995, pp. 47-48;
- CLUNY, ANTÓNIO, *Responsabilidade Financeira e Tribunal de Contas*, Lisboa, Coimbra Editora, 2011, ISBN 978-972-32-2014-8;
- CORDEIRO, ANTÓNIO MENEZES, *Direito das Obrigações*, 2.º Volume - -AAFDL – 1980;
- CORDEIRO, ANTÓNIO MENEZES, *Tratado de Direito Civil Português*, I, Parte Geral, Tomo I, Coimbra, Livraria Almedina, 1999, ISBN 972-40-1195-X;
- COSTA, ANTÓNIO MANUEL TAVARES DE ALMEIDA, *Ilícito Pessoal, imputação objetiva e participação em direito penal*, Tese de Doutoramento, 2013, Universidade do Porto, Faculdade de Direito.
- COSTA, JOSÉ DE FARIA, *Noções fundamentais de direito penal: fragmenta iuris poenalis*, Coimbra, Coimbra Editora, 2015, ISBN 978-972-32-2328-6;
- COSTA, PAULO NOGUEIRA DA, *O Tribunal de Contas e a boa governança, contributo para uma reforma do controlo financeiro externo em Portugal*, 2014, disponível em <http://tinyurl.com/j5usumd> [consultado a 29/06/2016].
- CUNHA, ERNESTO, *Contas certas por direito certo e poder local*, Revista do Tribunal de Contas n.º 58, julho a dezembro de 2012, pp. 21-116.
- DIAS, JORGE DE FIGUEIREDO, *Direito Penal*, Parte Geral, TOMO I, 2ª edição, Coimbra Editora, 2007, ISBN 978-972-32-1523-6;
- FERREIRA, MANUEL CAVALEIRO DE, *Lições de Direito Penal*, Lisboa/São Paulo, Editorial Verbo, 1992, ISBN 972-220-138-7;
- FRANCO, ANTÓNIO DE SOUSA, Prefácio a *Tribunal de Contas – Legislação Anotada* de JOSÉ TAVARES E LÍDIO MAGALHÃES, Almedina, Coimbra, 1990, ISBN 972-40-0462-7;
- FRANCO, ANTÓNIO DE SOUSA, *Dinheiros Públicos, Julgamento de Contas e Controlo Financeiro no Espaço de Língua Portuguesa*, Ed. Tribunal de Contas, Lisboa. 1995;
- INTOSAI - <http://www.intosai.org/about-us.html> e <http://www.issai.org/4-auditing-guidelines/>;
- LOPES, HELENA MARIA MATEUS DE VASCONCELOS ABREU, *Controlo Financeiro num contexto de democratização do interesse público*, Revista do Tribunal de Contas, n.º 52, julho/dezembro de 2009, p. 21-42;
- MACEDO, ADALBERTO JOSÉ BARBOSA MONTEIRO DE, *Ilícitos Financeiros*, Lisboa, Visilis Editores, 2000, ISBN 972-52-0089-6;
- MARTINS, GUILHERME D'OLIVEIRA, in *A reforma dos procedimentos jurisdicionais dos Tribunais de Contas e a Convenção Europeia dos Direitos do Homem – Experiência Portuguesa*, Revista do Tribunal de Contas, n.º 50, julho/dezembro de 2008, p. 21-34;
- MARTINS, GUILHERME D'OLIVEIRA, *A posição dos Tribunais de Contas no sistema europeu de controlo das finanças públicas*, Revista do Tribunal de Contas n.º 59/60, janeiro a dezembro de 2013, pp. 45-56.
- MESQUITA, MARIA ALEXANDRA, e GOMES, LUÍSA SÁ, *A organização, funcionamento e competência da função jurisdicional dos tribunais de contas e instituições congéneres da União Europeia : estudo de direito comparado*, Lisboa, 1998, Ed. Tribunal de Contas;
- MIRANDA, JORGE E MEDEIROS RUI, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Tomo I, Coimbra Editora, Coimbra, 2010, ISBN 9789723218220;
- MORENO, CARLOS, *“O Sistema Nacional de Controlo Financeiro”*, Lisboa, Universidade Autónoma de Lisboa, 1997, ISBN 972-8094-18-3;
- Parecer do Conselho Consultivo da PGR n.º P 000142000, disponível em <http://tinyurl.com/hwyakq9> [consultada a 29/05/2016];

Recomendação do CPC, de 01/07/2009, (publicada no sítio <http://tinyurl.com/grbbmaz> [consultado a 30/06/2016]).

Regulamento de organização e funcionamento da Direcção-Geral do Tribunal de Contas – Sede, disponível no sítio da internet do Tribunal de Contas, em <http://tinyurl.com/jqvq86> [consultada a 29/06/2016];

Relatório n.º 17/2013 – FS/SRMTC publicado na página <http://tinyurl.com/zygmury> [consultado a 29/05/2015])

Relatórios de auditoria n.º 28 a 24/2014-FC/SRMTC, 21, 22 e 19/2014-FC/CRMTC (publicados no sítio <http://tinyurl.com/zqspf3x> [consultado a 29/06/2016]);

Recomendações (publicadas no sítio <http://tinyurl.com/hqcfx67> [consultado a 30/05/2016]);

SERRA, RUTE ALEXANDRA DE CARVALHO FRAZÃO, *Controlo Financeiro Público e Responsabilidade Financeira*, 2016 (publicado no sítio <http://tinyurl.com/jghq6al> [consultado a 09/06/2016]);

Sites <http://tinyurl.com/hxhpa2c> [consultado em 01/05/2016], <http://tinyurl.com/6zwcw7g>, <http://tinyurl.com/znl7m6>, <http://tinyurl.com/hthvyg4>, <http://tinyurl.com/h4o6yt2> [consultado a 22/04/2016]

SOUSA, ANTÓNIO FRANCISCO DE, *Paradigmas fundamentais da Administração Pública*, Separata da Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto, Coimbra Editora, Ano III, 2006, pp. 136 a 183;

SOUSA, ANTÓNIO FRANCISCO DE, *Por uma burocracia de Estado de Direito*, Separata da Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto, Coimbra Editora, Ano IX, 2012, p. 59 a 79;

TAVARES, JOSÉ, *Administração Pública e Direito Administrativo*, Coimbra, Livraria Almedina, 1992, ISBN 972-40-0677-8;

TAVARES, LUIS VALADARES, *A melhoria da contratação pública e o memorando de entendimento: o desafio da competitividade*, in Revista do Tribunal de Contas, n.º 55/56, de Janeiro a Dezembro de 2011, p. 21-48;

TRIBUNAL DE CONTAS, Manual de auditoria do Tribunal de Contas, Volume I, disponível no sítio da internet do Tribunal de Contas, em <http://tinyurl.com/hys3y5s> [consultado a 29/06/2016];

VARELA, JOÃO DE MATOS ANTUNES, BEZERRA, JOSÉ MIGUEL, SAMPAIO E NORA in *Manual de Processo Civil*, 2.ª ed., Coimbra, Coimbra Editora, 1985.

Legislação mencionada

Constituição da República Portuguesa;

Decreto n.º 22257, de 25/02/1933;

O DL 18/2008, de 19/01 aprovou o Código do Contratos Públicos (CCP), republicado pelo DL n.º 278/2009, de 2/10 e alterado pelas Leis n.ºs 3/2010, de 27/04 e o 64-B/2011, de 30/12, e pelos DL n.ºs 131/2010, de 14/12 e 149/2012, de 12/07;

Lei n.º 2054, de 21/05/1952, que promulgou as bases sobre a atribuição de responsabilidades em caso de alcance ou desvio de dinheiros ou valores do Estado, dos corpos administrativos, das pessoas coletivas de utilidade pública ou dos organismos de coordenação económica;

Lei n.º 86/89, de 08/09, Reforma do Tribunal de Contas.

Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas, aprovada pela Lei n.º 98/97 de 26.08, alterada pela Lei n.º 87-B/98 de 31.12, pela Lei n.º 1/2001 de 4.01, pela Lei n.º 55-B/2004 de 30.12, pela Lei n.º 48/2006 de 29.08, pela Lei n.º 35/2007 de 13.08, pela Lei n.º 3-B/2010 de 28.04, pela Lei n.º 61/2011 de 07.12, pela Lei n.º 2/2012 de 06.01 e pela Lei n.º 20/2015 de 9 de março;

Regulamento Interno do Tribunal de Contas, aprovado pelo Plenário Geral, na Sessão de 28 de Junho de 1999, e publicado no DR, II Série, n.º 162, de 14 de Julho de 1999;

Regulamento de organização e funcionamento da Direcção-Geral do Tribunal de Contas – Sede aprovado pelo Despacho n.º 46/2000 – GP, de 27/04;

Regulamento interno das Secções Regionais dos Açores e da Madeira do Tribunal de Contas, aprovado pelo Resolução n.º 24/2011, de 14/12, do Gabinete do Presidente do Tribunal de Contas, publicado no DR, II Série, n.º 243, de 21/12/2011.

Jurisprudência:

Acórdão n.º 1/2007 – 3ª S, (publicado no sítio <http://tinyurl.com/j45q9h3> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 002/2007 – 3ª S/PL (publicado no sítio <http://tinyurl.com/z43ndvn> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 006/2007 – 3ª S/PL (publicado no sítio <http://tinyurl.com/h5akh68> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 007/2007 – 3ª S/PL (publicado no sítio <http://tinyurl.com/hwn8k87> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 001/2008 – 3ª S (publicado no sítio <http://tinyurl.com/jnfs5be> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 2/2008 – 3ª S/PL (publicado no sítio <http://tinyurl.com/zt6opqj> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 1/2009 – 3ª S (publicado no sítio <http://tinyurl.com/z2ampoe> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 4/2009 – 3ª S (publicado no sítio <http://tinyurl.com/z37orlf> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 005/2009 – 3ª S/PL (publicado no sítio <http://tinyurl.com/hxav2rs> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão 008/2009 – 3ª S/PL (publicado no sítio <http://tinyurl.com/zy96re8> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 008/2010 – 3ª S/PL (publicado no sítio <http://tinyurl.com/z7284ko> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 635/2011, de 20/12 do Tribunal Constitucional (publicado no sítio <http://tinyurl.com/gqng8ce> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão do TdC de 02/07/2012, publicado no DR, II Série, n.º 49, de 11/03/2013, p. 8964 (publicado no sítio <https://dre.pt/application/file/2538267> [consultado a 07/07/2016]);
Acórdão n.º 2/2013-3ª S/PL (publicado no sítio <http://tinyurl.com/z8yxzfn> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 18/2013 – 3ª S/PL, (publicado no sítio <http://tinyurl.com/hkg9g5w> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 2/2014 – 3ª S/PL (in <http://tinyurl.com/hndlu29> [consultado a 28/06/2016]);
Acórdão n.º 14/2014 – 3ª S (publicado no sítio <http://tinyurl.com/znelaxt> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 779/2014 da 2ª Secção do Tribunal Constitucional, Processo n.º 612/14, publicado no DR, II Série, n.º 26, de 06/02/2015;
Acórdão n.º 1/2015 – 3ª S (publicado no sítio <http://tinyurl.com/zzpq9vk> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 26/2015 – 3ª Secção-PL (publicado no sítio <http://tinyurl.com/hsvu2ta> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 5/2016 – 3ª S/PL (publicado no sítio <http://tinyurl.com/guzl8sq> [consultado a 29/06/2016]);
Acórdão n.º 3/2016 – 3ª S/PL (publicado no sítio <http://tinyurl.com/znu3udu> [consultado a 29/06/2016]);
Sentença n.º 8/2007 – Processo n.º 5-JRF/2007 (in <http://tinyurl.com/zn776f7> [consultado a 06/06/2016]);
Sentença n.º 3/2008 - Processo n.º 4 JC/2007 (<http://tinyurl.com/zbq5heo> [consultado a 06/06/2016]);
Sentença n.º 6/2013 no Processo de Julgamento de Responsabilidades Financeiras n.º 3/2012, da SRMTC (constante do Acórdão n.º 02/2014 – 3ª S/PL - <http://tinyurl.com/hndlu29> [consultado a 29/06/2016]).